

IZAIAS GONÇALVES LOPES

**UMA CONTRIBUIÇÃO À DESMISTIFICAÇÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NAS
SOCIEDADES COOPERATIVAS DE TRABALHO**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de MBA - Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Blênio César Severo Peixe.

**CURITIBA
2006**

AGRADECIMENTOS.

Em primeiro lugar ao Deus invisível, Arquiteto de Universo, responsável pela vida e que tudo nos dá.

A minha esposa Vera Lúcia Torres Lopes, que tem me suportado todos os dias de nossas vidas desde 07/02/1975.

Agradeço ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo SESCOOP/PR que colaborou para que eu participasse deste curso, o que veio a contribuir para a minha atualização nos diversos procedimentos relacionados com a atividade profissional, principalmente no tocante e revisão de conceitos administrativos contábeis e econômico-financeiros.

As Cooperativas CEPROPAR E COOPERLOG que permitiram citar os Resultados de seus Balanços.

DEDICATORIA.

Aos meus familiares, principalmente aos filhos, Verisa, Vanessa e Ivan, como um incentivo aos estudos.

Aos jovens de modo geral, para que se dediquem com afinco nos estudos, o futuro e o desenvolvimento do país depende do nível de desenvolvimento das pessoas que o compõe.

A meu pai, Wanderley Gonçalves Lopes, que aos 87 anos escreveu suas memórias e que foi transformada em livro, "Memórias de um Pioneiro".

PENSAMENTOS.

“Todas as teorias físicas, independentemente de sua expressão matemática, devem se prestar a uma descrição simples, que até uma criança possa entender”.

Albert Einstein.

“Na vida só há duas coisas certas, a morte e os impostos”.

Roberto Campos.

HOMENAGENS.

Oripes Rodrigues Gomes:

Odontólogo, ex-presidente da Cooperativa de Cafeicultores de Mandaguari, COCARI

ex-presidente da Cooperativa Central Agropecuária do Paraná –COCAP;

Ex-membro do Conselho Nacional do Café.

Um grande cooperativista e apaixonado cafeicultor.

Gudolf Van Kaick.

Eng. Agrônomo, - Primeiro Presidente da Ocepar, profundo conhecedor do

cooperativismo, estudioso incansável, um exemplo a ser seguido.

IN MEMORIAN

Benjamin Rammerschmidt
Constâncio Pereira Dias
Décio da Silva Bacelar
Oliver Grandene
Reinaldo Reheder Ferreira

Todos eles contribuíram de uma forma ou de outra para o fortalecimento do cooperativismo paranaense, mas merecem minhas homenagens, sobretudo pelo carinho e o deferimento com que me trataram em todos os momentos que nos defrontamos.

LISTA DE TABELAS

Tabela 01: Demonstração do valor líquido recebido pelos prestadores de serviços.

Tabela 02: Demonstrativo da evolução dos registros de cooperativas na Junta Comercial do Paraná – JUCEPAR em comparação com as consultas para constituição de cooperativas, realizadas na Organização das Cooperativas do Estado do Paraná – OCEPAR.

Tabela 03: Evolução histórica da tributação no Brasil.

Tabela 04: Principais tributos existentes no Brasil.

Tabela 05: Evolução comparativa da carga tributária do Brasil e outros países.

Tabela 06: Distinção entre a sociedade cooperativa e a sociedade mercantil.

Tabela 07: A Carga Tributária nas cooperativas de trabalho, confrontada com as outras empresas.

RESUMO

LOPES, I, G. **UMA CONTRIBUIÇÃO À DESMISTIFICAÇÃO DA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA NAS SOCIEDADES COOPERATIVAS DE TRABALHO.** Do ponto de vista pessoal e profissional, foi fundamental para consolidar as habilidades em pesquisas, o aperfeiçoamento profissional, abrindo novas perspectivas, fortalecendo a auto-estima além do reconhecimento dos amigos e familiares pela dedicação ao estudo. O trabalho em seus objetivos específicos aborda os aspectos históricos da tributação desde o Brasil Colônia até a criação do Imposto de Renda em 1922, demonstrando que naquela época os encargos tributários já eram elevados; ao tratar dos principais tributos e seus impactos nas sociedades cooperativas de trabalho, o estudo demonstra que na realidade as cooperativas estão inseridas como contribuintes do fisco e que no caso, para as cooperativas de trabalho a carga tributária é maior do que aquela atribuída às micros e pequenas empresas enquadradas pelo simples; destaca-se a legislação a favor e contra as cooperativas, tendo em vista o contraditório constitucional, pela não regulamentação do ato cooperativo, o Fisco acaba por atingir as cooperativas; é um mito falar que as sociedades cooperativas são isentas ou não sofrem incidência de tributação, pois as evidências demonstram que o fisco fica com percentual maior do que as sobras, quando há sobras; a metodologia adotada foi a da pesquisa bibliográfica, considerada a mais apropriada para este trabalho; espera-se que o trabalho contribua levando informações às pessoas e que possa incentivar instituições e órgãos de governo a promover o ensino sistematizado do cooperativismo, pois um dos aspectos que mais afetam o sistema cooperativo é a falta de conhecimento não só dos leigos, mas, mesmo dos operadores do direito e pessoas formadoras de opinião. O trabalho tem sua importância por pretender contribuir com a sociedade, principalmente com aqueles que queiram constituir uma cooperativa do ramo trabalho.

Palavras-chave: Tributação; Sociedade Cooperativa; Ramo Trabalho; Legislação Regulatória; Renda, Cooperado; Ato Cooperativo.

ÍNDICE

AGRADECIMENTOS.....	I
DEDICATÓRIA.....	II
PENSAMENTOS.....	III
HOMENAGENS.....	IV
LISTA DE TABELAS.....	V
RESUMO.....	VI
1. INTRODUÇÃO.....	1
2. METODOLOGIA DA PESQUISA	6
3. DESENVOLVIMENTO.....	8
3.1. TRIBUTOS – DESMISTIFICANDO A ISENÇÃO.....	11
3.1.1. Definição de Tributo.....	11
3.1.2. Síntese da Regra Matriz da Tributação.....	13
3.2. ASPÉCTOS HISTÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.....	16
3.2.1. Tributação no Brasil Colônia.....	16
3.2.2. Tributação no Brasil Imperial.....	20
3.2.3. Tributação no Período Republicano.....	21
3.2.4. Criação do Imposto de Renda.....	24
3.3. PRINCIPAIS FONTES DE FINANCIAMENTO DO GOVERNO BRASILEIRO.....	25
3.4. PRINCIPAIS TRIBUTOS EXISTENTES NO BRASIL.....	26
3.4.1. Tipos de Impostos que Afetam a Sociedade Brasileira.....	27
3.5. IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO NO CUSTO DA COOPERATIVA.....	28

3.6. LEGISLAÇÃO REGULATÓRIA DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS.....	31
3.6.1. Da Legislação Pró-Cooperativismo.....	32
3.6.2. Da Legislação Contrária ao Cooperativismo.....	34
3.7. FORMAS DE ASSOCIATIVISMO.....	36
3.7.1. Sociedade Cooperativa ou Sociedade Mercantil?.....	36
3.7.2. Tipos de Associações.....	37
3.7.3. Sociedades Cooperativas.....	38
3.7.4. Origem das Sociedades Cooperativas.....	39
3.7.5. Características das Sociedades Cooperativas.....	40
3.7.6. Princípios Cooperativistas.....	41
3.7.7. Classificação ou Tipos de Cooperativas.....	43
3.7.8. Ramos de Atuação das Sociedades Cooperativas.....	43
3.8. VANTAGENS E DESVANTAGENS DO COOPERATIVISMO.....	45
3.8.1. Renda do Cooperado Frente à Tributação.....	47
3.8.2. Tratamento Tributário	48
3.8.3. Regime Tributário das Sociedades Cooperativas.....	51
3.8.4. Tipos de Impostos que Afetam as Cooperativas.....	55
3.8.5. Tributação sobre o cooperado.....	55
3.8.6. Cooperativas de Trabalho.....	56
3.8.7. Principais Tributos Aplicados às Cooperativas de Trabalho.....	58
3.8.8. Definição de Cooperativas de Trabalho.	59
3.8.9. Desmistificando a isenção Tributária nas Cooperativas de Trabalho.....	59
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	62

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	65
6. ANEXOS.....	67
6.1. Anexo I - Tabelas.....	68
6.2. Anexo II - A Tributação nas Constituições Brasileiras do Império à República	75
6.3. Anexo III - Legislação Tributária nas Cooperativas.....	83
6.4. Anexo IV - Legislação Cooperativista – Lei 5.64/71.....	126
6.5. Anexo V - Influência da Tributação na Economia.....	150
6.6. Anexo VI - Carga Tributária Conforme SRF.....	158
6.7. Anexo VII - Balanços e Demonstrativos de Resultados de Cooperativas de Trabalho.....	161

1. INTRODUÇÃO

Pretende-se desmistificar que as sociedades cooperativas não sofrem incidência tributária, pois este fato está apenas na imaginação popular, sendo assim, o trabalho contribuirá, esclarecendo o que deve ser recolhido a sua finalidade, e conforme o caso expondo a inviabilidade da cooperativa em função da carga tributária.

Este trabalho pretende contribuir com a sociedade, principalmente com as pessoas interessadas em constituir cooperativas e que julgam que este tipo de sociedade oferece uma vantagem tributária em relação às demais sociedades, assim, poderão ter uma idéia da situação atual a respeito.

Sabendo-se que as cooperativas não existem em razão de si mesmas, mas em função do associado e que toda a movimentação de recursos é em nome do associado e que toda a tributação representa menos recursos em poder do associado, em que circunstância é vantajoso para as pessoas constituir uma cooperativa?

Acredita-se que a falta de informação leve as pessoas a julgarem que as sociedades cooperativas não sofrem incidência tributária. Mas que fatos as conduzem a esta conclusão?

Em vista da impossibilidade, de estender este trabalho a todos os ramos do cooperativismo, foi feita a opção pelas cooperativas de TRABALHO, entendendo aí incluso os ramos de trabalho, transporte e de saúde, já que o fisco federal e a previdência social não reconhecem o ramo transporte da mesma forma que o ramo saúde é entendido como de trabalho médico, odontológico e etc. Já para o fisco

estadual, as cooperativas de transportes simplesmente não existem, as cooperativas não são consideradas como transportadoras, mas sim como agenciadoras de transportes (em suma, um intermediário).

Deve-se registrar, entretanto, que as cooperativas componentes dos ramos, AGROPECUÁRIO, CRÉDITO e INFRA-ESTRUTURA, com relação ao PIS e a COFINS, foram beneficiadas pela não cumulatividade, de tal forma que em vista de obterem créditos, podem zerar sua base de cálculo.

Em relação ao ICMS e IPI, as cooperativas do ramo agropecuário também utilizam créditos sobre os insumos e, estes impostos devidos sobre o produto final, são transferidos ao consumidor, portanto é um tratamento de justiça e de acordo com a igualdade e equilíbrio da concorrência.

Com relação ao ramo de CONSUMO, em consequência da Lei 9.532/97 que estabelece que as cooperativas de consumo estão sujeitas às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da união aplicáveis às demais pessoas jurídicas e, como a discussão para clarear o assunto é longa e não vai chegar a um lugar comum, o fato é que hoje não há o que justifique a constituição de cooperativas de consumo, desta forma não comporão o presente estudo.

Demonstrar-se-á que no decorrer do tempo, do advento da Lei 5764/71 até o presente, muita coisa mudou, principalmente na ordenação jurídica brasileira, pós Constituição de 1988.

A necessidade do governo em atender os comandos constitucionais de garantias fundamentais inerentes ao ser humano, redundou por alteração na carga tributária nos 3 (três) níveis de administração (Municipal, Estadual e Federal).

Ao falar sobre a guerra fiscal, abordando a sua preocupação com a reforma tributária, conforme citação de Paulo de Barros Carvalho em GRUPENMACHER (2001, p. 61) afirma, “nós sabemos o que a União quer: aumentar a sua arrecadação, e os Estados também querem aumentar a sua arrecadação, bem como os municípios, enquanto o contribuinte quer pagar menos. Então como é possível conciliar tudo isto?”.

Independente da necessidade de arrecadar há leis, normas, regulamentos, decisões judiciais a favor e contra as cooperativas e a maior parte deste arcabouço legal não chega ao conhecimento do povo.

A própria Lei 5764/71 é uma lei desconhecida até nos tribunais.

Apesar da existência de legislação pela não incidência tributária das cooperativas e de obras bibliográficas defendendo a não incidência, na realidade isto não ocorre em vista de existirem leis e normas em sentido contrário e com isto o fisco vem exigindo que as cooperativas contribuam com sua parte na arrecadação tributária.

Verdade seja dita, até meados dos anos 90 realmente não havia cobrança de impostos sobre os chamados atos cooperativos, por exemplo, a LC nº. 70 de 30.12.91, que isentava as cooperativas da COFINS nas operações de atos cooperativos, desde então as formas de arrecadação mudaram muito e pode estar aí também um dos motivos do julgamento de que cooperativas não pagam impostos.

Em vista deste paradoxo, pretende-se defender o ponto de vista de que a solução do problema é a informação.

Em Seminário de Direito Cooperativo, realizado em Curitiba, o mesmo assunto foi debatido e conforme publicação do Jornal Eletrônico “Paraná

Cooperativo”, editado pela OCEPAR, a tributação foi tema de debates, dando a seguinte reportagem:

Tributação - O ato cooperativo representa a exteriorização jurídica das relações entre a cooperativa e o seu cooperado. Esse ato, explica Becho, tem consequências. A principal delas é que o ato cooperativo corretamente identificado não sofre a incidência da tributação. Essa questão da tributação é atualmente um dos maiores focos de debate jurídico na área cooperativista. Isso porque, muitas vezes, a caracterização do ato cooperativo não está clara. Portanto, não fica claro o que deve ser ou não tributado. O presidente da Ajufe, Jorge Maurique, frisou que o objetivo do evento é justamente tentar superar esse tipo de problema jurídico. “O principal entrave que eu vejo no cooperativismo hoje é a falta de informação. O sistema cooperativo tem uma vitalidade, uma importância muito grande, mas nem todos os setores da sociedade têm conhecimento desse fato”, avalia Maurique. O segundo entrave, na visão do presidente da Ajufe, é que algumas questões jurídicas não foram resolvidas ou estão mal explicadas. A tributação sobre o ato cooperativo é um exemplo. (PR COOPERATIVO – Cooperativismo – 06/10/05).

O que merece destaque é o fato do presidente da Ajufe afirmar que o principal entrave no cooperativismo é a falta de informação.

Os agentes econômicos precisam saber que as sociedades cooperativas apesar de terem uma legislação a seu favor, quanto ao tratamento tributário, recebem na verdade um tratamento contraditório às vezes em condições piores do que as outras empresas.

Fundamenta-se na hipótese de que em vista da elevada carga tributária os empreendedores procuram meios para reduzir seus custos, pagando menos tributos, para isto correm o risco da sonegação fiscal, ou vão para a economia informal, e na eventualidade de uma possibilidade melhor, procuram se proteger nas sociedades cooperativas, onde se possível capitalizam as sobras e socializam as perdas.

A idéia básica é demonstrar o impacto da tributação nos custos das cooperativas nos ramos de trabalho, saúde e transporte e para o cooperado em especial, apesar da confusão legislativa criada sobre este tipo de sociedade, haja vista a existência de leis em defesa e apoio do cooperativismo, em divergência com a legislação fiscal que estabelece normas de arrecadação que sujeita a todos.

Dessa forma, esclarecerá às pessoas que desejam constituir cooperativa, a carga tributária incidente sobre o ramo trabalho do sistema cooperativo.

O objetivo geral deste trabalho não é estudar o assunto do ponto de vista jurídico, mas da sua aplicabilidade. Não se questionará a legislação, mas será demonstrado que, enquanto a lei estiver em vigor, até que ponto chega a carga tributária incidente sobre alguns ramos do sistema cooperativo, principalmente saúde, trabalho e transporte e que em consequência as cooperativas terão um custo maior do que deveria ter, o que em última análise representa menos renda para o cooperado.

Este trabalho tem como objetivos específicos:

Evidenciar os aspectos históricos da tributação no Brasil;

Apresentar os principais tributos e seus impactos nas sociedades cooperativas de trabalho;

Demonstrar a legislação existente a favor e contra as cooperativas, a opinião de alguns juristas a respeito do assunto;

Apurar os números que possam representar o impacto da tributação para as cooperativas;

Desmistificar que as sociedades cooperativas são isentas da tributação.

2. METODOLOGIA DA PESQUISA

Dentre os diversos métodos de pesquisa existentes, o que mais se adequou para este trabalho, mais especificamente em Tributação nas Sociedades Cooperativas, em nível de especialização "lato sensu" foi a Pesquisa Bibliográfica.

A trabalho foi desenvolvido pelo método da pesquisa bibliográfica, por se caracterizar em um estudo abrangente levando à reflexão a respeito do tema.

O propósito da utilização deste método foi pela sua praticidade, uma vez que o pesquisador não depende de levantamentos em empresas e outras instituições que não sejam as bibliotecas e outras fontes de conhecimento do pesquisador.

O processo teve seu início com o projeto da monografia, após a sua aprovação, passou-se à estruturação e digitação dos rascunhos, para os quais contou-se com a orientação do Professor Blênio César Severo Peixe.

Para o levantamento das informações referentes aos aspectos históricos da tributação no Brasil, duas obras foram fundamentais, a "História da Tributação no Brasil", de Benedito Ferreira e "Do Império à República" de Milton Miró Vernalha, complementadas com a pesquisa na Internet das constituições de 1824 a 1988,

O módulo de Auditoria e Gestão Tributária, do curso MBA – Auditoria Integral, contribuiu sobremaneira, com subsídios sobre os Principais Tributos Existentes no Brasil o que veio a facilitar a tarefa, inclusive no tratamento do Impacto da Tributação, foi utilizado também para enriquecimento do assunto de citações de colonistas da Folha de São Paulo, como Anna Bernasek e do O Estado de São

Paulo, Wilson da Nóbrega, o escritório Picarelli, Advogados Associados, fornece uma lista de 74 tributos, disponibilizada na Internet e por fim a própria Receita Federal e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, também foram fontes de informações já que tratam do assunto, carga tributária.

Tanto na abordagem da legislação pró-cooperativismo como na legislação contrária ao cooperativismo, foi adotado o confronto da pesquisa documental, através de pesquisa bibliográfica, procurando demonstrar a incidência tributária a que as cooperativas estão sujeitas.

No que se refere ao Cooperativismo, Direito Cooperativo e Tributação nas Sociedades Cooperativas, foram utilizadas as pesquisas bibliográficas, com pesquisa realizada no acervo da biblioteca da OCEPAR, pesquisa realizada na biblioteca da UFPR e pesquisa pela Internet.

Pretendeu-se analisar apenas os tributos de interesse para cada ramo de cooperativa, como o PIS/COFINS, a contribuição previdenciária nas cooperativas de trabalho e de transporte, o ISS, o ICMS nas cooperativas de consumo e de transporte e o IRRF/PJ incidente sobre as cooperativas de trabalho.

Conforme o tema se desenvolvia, em títulos e subtítulos, procedia-se a pesquisa, selecionando as informações obtidas, as quais posteriormente passaram a fazer parte do trabalho.

Com as informações da tabela I compara-se o volume total movimentado pela cooperativa (valor hipotético), o quanto ficou para o cooperado, o que foi de despesas tributárias e quanto sobraria para o cooperado se ele não estivesse na cooperativa, mais os exemplos dos balanços das cooperativas, comprova-se a tributação sofrida pelas cooperativas.

3. DESENVOLVIMENTO

A realidade do que acontece no setor de orientação para constituição de cooperativas do Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná (OCEPAR) -, onde anualmente comparecem mais de 200 grupos de pessoas dispostas a constituírem cooperativas, alegando os mais diversos motivos e interesses, mas principalmente são movidos pela idéia de que cooperativas não pagam tributos.

Os relatórios anuais da OCEPAR, conforme tabela 02 do Anexo I, demonstram o total da demanda (pessoas interessadas em constituir cooperativas) em confronto com o total de cooperativas que se registram na Junta Comercial do Paraná (JUCEPAR).

Ademais, deve-se destacar ainda que mesmo aquelas cooperativas que já estão funcionando, os dirigentes e a maior parte do quadro de cooperados, pensam que a sua cooperativa não paga imposto ou se paga não deveria fazê-lo, já que o governo deve ajudar a cooperativa com alguma forma de subvenção.

O Governo Lula, por exemplo, está motivando a constituição de cooperativas no ramo de crédito, na tentativa de se baixar os juros para o consumidor final, (a maior presença das cooperativas obrigariam os bancos a diminuírem suas margens para concorrer com as cooperativas).

Para aumentar o número de cooperativas do ramo de crédito o Governo alterou as normas do Banco Central (BACEN), quanto à autorização de funcionamento para cooperativas de crédito mútuo, denominadas cooperativas fechadas, com isto, o BACEN permitiu que se criassem cooperativas de empresários que estivessem ligados a uma associação ou sindicato, esta mudança está

provocando um interesse muito grande para a criação de cooperativas de crédito mútuo de micro e pequenos empresários, ligados à associação comercial, por exemplo, associação dos revendedores de combustíveis, associações dos lojistas etc. A cooperativa de crédito de livre admissão foi regulamentada pela Resolução do Banco Central, número 3.106 de 25/06/2003 e as cooperativas de créditos de empresários (Micros e pequenos empresários) foi regulamentada pela Resolução do Banco Central número 3.140 de 27/11/2003.

A demanda é tão grande que o SEBRAE, em nível nacional, fez uma parceria com o Banco Central para prestar orientação na constituição de cooperativa de crédito especificamente para atender os pequenos e micros empresários, seus clientes em potencial.

A OCEPAR dá orientação para a constituição de cooperativas em todos os ramos, sendo que a demanda maior para orientação está no segmento TRABALHO, em vista da falta de emprego, o que leva as pessoas a procurarem uma alternativa, existe também a demanda de empresários - que desconhecem o funcionamento de cooperativas - mas querem terceirizar o trabalho em seu negócio, ao criarem uma cooperativa para os funcionários; o interesse de entidades públicas como prefeituras, que estão empenhadas em criar cooperativas de trabalho ou de produção para catadores de material reciclável; organizações não governamentais (ONGs) e Organizações Sociais Cíveis de Interesse Público (OSCIPs) e as universidades com suas incubadoras de cooperativas, conforme citação de Gediel em GRUPENMACHER:

...a Incubadora Tecnológica de Cooperativas Populares, da Universidade Federal do Paraná, desde a sua criação, em abril de 1999, vem procurando apoiar a constituição e consolidação de cooperativas populares, em todo o Estado do Paraná, com base em modelo concebido e experimentado, há cerca de 5 anos, pela Coordenadoria de Pós-Graduação e Pesquisa em Engenharia da Universidade Federal

do Rio de Janeiro -COPPE/UFRJ e por outras Universidades, nos últimos três anos. (GRUPENMACHER, 2001. p 89).

No caso das cooperativas do Ramo Crédito, quando as pessoas resolvem por constituí-las, fazem-no com uma boa base de conhecimento já que o BACEN exige profissionalização na gestão por se tratar de recursos financeiros e lidar com a economia popular. O BACEN exige um plano (estudo de viabilidade) prévio para analisar a viabilidade do projeto antes de conceder a autorização de funcionamento. Mesmo com todo o cuidado na constituição, nos dois primeiros anos de existência, a situação é difícil, dependendo da quantidade de clientes (cooperados) e das operações, já que mesmo sendo cooperativas, elas estão sujeitas às mesmas condições tributárias dos Bancos, exceto o IRPJ.

Desta forma, no segmento crédito existe um público mais esclarecido, ou já são empresários e estão apoiados por uma entidade de classe, ou são empregados de uma grande empresa, facilitando a comunicação e a compreensão da necessidade de se pagar tributos.

No segmento agropecuário, além da falta de conhecimento do empreendimento, da empresa, as pessoas julgam que constituindo cooperativas, estarão amparadas pelo governo que tudo lhes proverá, esquecendo que estão criando uma sociedade empresária (no novo Código Civil, foi denominada de “sociedade simples”) da qual serão os donos e os responsáveis, pelos destinos da cooperativa, inclusive pelos recolhimentos dos tributos.

No interesse pela criação de cooperativa está ocorrendo um fato no mínimo inusitado, de um lado está o povo querendo fugir da carga tributária (que em 2004 foi de 35,91% do PIB) e pensando que as cooperativas são isentas e do outro lado está o governo (incentivando a criação de cooperativas), com o objetivo de aumentar

a arrecadação, visto que com o alto índice de desemprego e com um contingente enorme de pessoas trabalhando no denominado mercado informal de trabalho, quando as pessoas passam a fazer parte de uma cooperativa, saem da informalidade e passam a contribuir com o tesouro.

3.1. TRIBUTO – DESMISTIFICANDO A ISENÇÃO

Para que se possa entender tributos é preciso conhecer os seus fundamentos, partindo-se de sua definição, classificação, finalidade a sua natureza, a competência entre as 3 (três) esferas de governo para tributar e arrecadar, entender a diferença do que seja tributos e o que seja impostos, histórico, a sua relevância social como fator distribuidor de rendas, entre outros aspectos serão abordados na sequência.

3.1.1. Definição de Tributo.

“A expressão tributos foi empregada, originalmente para designar as contribuições em ouro, escravos, ou sob qualquer modalidade que, nas guerras, o povo vencido, em sinal de dependência, pagava ao vencedor, o que correspondia às atuais indenizações de guerra”.(Enciclopédia Barsa vol 13, 1973).

De acordo com o Código Tributário Nacional, (CTN) Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, em seu art. 3º estabelece: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” e, conforme o art 4º.”A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo **fato gerador da respectiva obrigação, (...)**” grifo nosso.

O Art 5º preconiza que os tributos são, impostos, taxas e contribuições de

melhoria. A doutrina (Hugo de Brito Machado, Paulo de Barros Carvalho entre outros), entende que a partir da Constituição de 1988, o empréstimo compulsório e as contribuições, em sentido amplo, também são espécies de tributos conforme os artigos 148 e 149 da CF/88.

COELHO enfaticamente, declara:

Nos termos do art. 149 da CF, as contribuições para-fiscais em geral estão submetidas aos princípios retores da tributação, e às normas gerais de direito tributário, isto é, ao Código Tributário Nacional. São, pois, ontológica e normativamente, tributos. Em relação a elas incidem os princípios da legalidade, anterioridade, intertempo de 90 dias, irretroatividade e os conceitos de tributo, lançamento, obrigação, etc., enfeixados no Código Tributário Nacional. (COELHO 1988. p.169).

As contribuições sociais de seguridade social constituem tributos de características específicas, vinculados a despesa especial ou vantagem referida aos contribuintes e que podem implicar, ou não, atuação estatal. São inconstitucionais a instituição, a cobrança, a arrecadação e a fiscalização das contribuições por órgãos da administração direta, mesmo diante da expressa previsão legal de posterior repasse dos recursos à seguridade, por violarem o art. 195, I, da CF, em razão de inexistência de financiamento direto. (MELO, 2003 p.89).

De tudo resulta que as contribuições tipificam-se como tributos, por traduzirem receitas públicas derivadas, compulsórias, com afetação a órgão específico (destinação constitucional), e por observarem regime jurídico pertinente ao sistema tributário. (MELO, 2003 p.92).

No art 16 o CTN define que “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Por necessidade de delimitação do tema não serão abordadas, taxas, contribuições de melhorias e empréstimos compulsórios, pois são tributos que fogem da discussão por estarem pacificados e todos (pessoas físicas e jurídicas) serem tratados com certa isonomia e não serem no seu âmago objetos do presente estudo.

Destaca-se também que não serão estudadas as contribuições sociais e trabalhistas incidentes sobre a folha de salários dos empregados e colaboradores, pelo fato de que as cooperativas com relação aos seus empregados têm tratamento igual às demais empresas e como a relação de emprego não tem ligação com a

atividade de cooperado, inclusive é pacífico o entendimento sobre a legalidade e justiça dos referidos encargos. A lei 5.764/71 em seu art 91 regulamenta o assunto como segue: “As cooperativas igualam-se às demais empresas em relação aos seus empregados para fins da legislação trabalhista e previdenciária”.

3.1.2. Síntese da Regra Matriz da Tributação.

É curioso como na área do direito, foi desenvolvida uma MATRIZ com fundamentos matemáticos com uma complexidade de compreensão e aplicação prática. Teoricamente esta matriz é muito útil para levar o leitor a compreender o por que da incidência tributária ou quem é responsável sobre o que no processo de tributação, recolhimento e pagamento.

Paulo de Barros Carvalho apresenta o tema em sua obra “Curso de Direito Tributário”, dissecando o assunto em 3 capítulos e segundo ele, (CARVALHO, 2003 p. 243) “a hipótese da incidência tributária foi proposta por Geraldo Ataliba, para denominar a descrição abstrata, contida na lei, e o fato imponível para representar a ocorrência no mundo dos fenômenos físicos, que satisfaz os ante-supostos requeridos pela norma jurídica”.

E ainda, (CARVALHO, 2003, p. 247). “A regra-matriz da incidência tributária é, por excelência, uma regra de comportamento, preordenada que está a disciplinar a conduta do sujeito devedor da prestação fiscal, perante o sujeito pretensor, titular do direito de crédito”.

Neste trabalho será transcrito apenas a Matriz e o significado de sua simbologia, com o fito de registrar a importância do seu enunciado.

*ESQUEMA LÓGICO DE REPRESENTAÇÃO FORMAL - EXPLICAÇÃO
DOS SÍMBOLOS*

Esboço da regra-matriz de incidência, utilizando-a para traduzir o cerne da percução jurídica do IPTU do Município de São Paulo. Na oportunidade, estávamos introduzindo o conceito, vivamente preocupados em mostrar-lhes a utilidade, numa aplicação pronta e direta para o caso do tributo da competência municipal. Não tínhamos, ainda, ingressado em análise pormenorizada de seus elementos integrantes, apenas anunciados de modo genérico e superficial. Fizemo-lo, por isso, numa linguagem não-formalizada, quer dizer, usando expressões conhecidas, mas abreviadas, em homenagem aos objetivos daquele instante, que eram meramente didáticos. Agora, podemos dar um passo adiante, procurando formalizar a linguagem, o que se consegue pela substituição das palavras por símbolos que as representem. Feito isso, teremos a regra-matriz de incidência nuamente exposta no seu esquematismo formal e plenamente apta para retratar o fenômeno do impacto jurídico de todo e qualquer tributo. Para tanto, será suficiente substituir as variáveis lógicas pelas constantes do direito positivo, na operação inversa (desformalização). Vejamos como fica. (CARVALHO 2003 p.344)

O enunciado passa pela equação:

$$H_t = C_m (v . c) . C_e . C_t$$

$$N_{Jt} \quad D S_n \quad D S_m .$$

$$C_{st} = C_p (S_a . S_p) . C_q (B_c . A_1)$$

Explicação dos símbolos

Njt	=	Norma jurídica tributária - regra-matriz de incidência
Ht	=	Hipótese tributária, antecedente, suposto normativo, proposição hipótese ou descritor.
=	=	Equivalência
Cm	=	Critério material da hipótese - núcleo da descrição fática
v	=	Verbo - sempre pessoal e de predicação incompleta
•	=	Conectivo lógico conjuntor.
c	=	Complemento do verbo.
Ce	=	Critério espacial da hipótese - condicionante de lugar.
Ct	=	Critério temporal da hipótese - condicionante de tempo
Cst	=	Consequência tributária, conseqüente, proposição conseqüente, prescriptor normativo.
Cp	=	Critério pessoal do conseqüente, onde estão os sujeitos da relação jurídica obrigacional
Sa	=	Sujeito ativo da obrigação tributária, credor, sujeito pretensor
Sp	=	Sujeito passivo da obrigação tributária, devedor
Cq	=	Critério quantitativo da obrigação tributária - indicador da fórmula de _determinação do objeto da prestação
Bc	=	base de cálculo - grandeza mensuradora de aspectos da materialidade do fato jurídico tributário
a1	=	alíquota - fator que se conjuga à base de cálculo para a determinação do valor da dívida pecuniária
DSn	=	dever-ser neutro - conectivo deontico interproposicional. É representado por um vetor → e significa que, <u>ocorrida...a...hipótese, deve-ser a consequência.</u>
DSm	=	dever-ser modalizado - operador deontico intraproposicional. É representado por dois vetores sobrepostos, com a mesma direção, porém em sentidos contrários. Significa <u>a obrigação do sujeito devedor de cumprir a prestação e, ao mesmo tempo, o direito subjetivo do que é titular o sujeito pretensor.</u>

3.2. ASPECTOS HISTÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL.

Por se tratar de um trabalho acadêmico, não há como deixar de apresentar um retrospecto da tributação em nossa Pátria, assim, notar que sempre houve uma atuação forte do Estado para cada vez mais aumentar a carga tributaria desde os tempos do Brasil Colônia, passando pelo período imperial, o efeito da chegada da Família Real ao Brasil em 1821, bem como todo o período republicano (A velha a nova o período de ditadura e a atual) inclusive a criação do Imposto de Renda ainda na República Velha.

3.2.1 Tributação no Brasil Colônia.

Para demonstrar a origem da tributação no Brasil, foram estratificados alguns trechos da obra “A História da Tributação no Brasil - Causas e Efeitos” de autoria do Senador Benedito Ferreira.

Segundo FERREIRA, no Brasil na época da Colônia, mesmo a partir de 1500 lançaram aqui as primeiras medidas de ocupação e a conseqüente “cobrança” de tributos em favor da Metrópole.

Historiadores da tributação no Brasil dividiram em quatro fases distintas a implantação do Sistema Tributário aqui adotado por Portugal.

1ª Fase - rendosa e mais difícil, pelas distâncias, era a exploração direta do patrimônio - o termo patrimônio, vem do império romano, e significava que o imperador tinha que recolher ao erário sobre seus bens pessoais, denominado de patrimonium - Bem, para obter receitas deste patrimônio o rei de Portugal, D. João III, em 1530, quando mandou Martim Afonso de Souza, para cá, regulamentou a ocupação, criando 15 donatorias, posteriormente transformadas em capitanias

hereditárias. (FERREIRA - Brasília, 1986 p 19 e seguintes)

O Donatário, posteriormente, o “Capitão Mor” tinha poder para tributar, com exceção as terras concedidas sob a carta de sesmaria que pagavam somente o dízimo para a Ordem de Cristo - sob a designação de foro todas as atividades nas suas jurisdições.

O nosso sistema de sesmaria, que era diferente do romano, teve origem em lei promulgada por D. Fernando I, para regulamentar a doação de terras não ocupadas e não cultivadas, gravando-se o beneficiário das ditas doações com a “sesma”, **sexta parte do que viesse nela produzir** - (grifo nosso). O adjetivo evoluiu para “sesmo” designando o novo tipo de contribuinte como “sesmeiro” e por conseqüência, as doações de terras como sesmarias.

Com a nomeação do Governador Geral em 1548, as terras concedidas sob a égide das sesmarias sujeitavam os sesmeiros a novas condições e novas formas de tributos ou impostos, seguem-se os tributos impostos aos sesmeiros:

1. vintena sobre o pau-brasil, especiarias e drogas;
2. Direito de portagem nos rios;
3. Vintena sobre o pescado (1 de cada 20 peixe);
4. O quinto sobre pedra preciosa, ouro, cobre, chumbo, estanho, algofar, coral, pérola, etc;....
5. Donativo e a terça parte dos ofícios.
6. Contratos dos dízimos.
7. Contratos das entradas.
8. Dízimos das colheitas e do comércio com o exterior.
9. Foros, rendas e direitos das alcaidarias-mores.
10. Pensão anual de 500 réis devida pelos tabeliões das vilas e povoações das Capitâneas.
11. Capitação, (fintas, derramas), e outros tributos de menor importância (não relacionados).

2ª Fase - inicia a partir da nomeação de Thomé de Souza para Governador Geral, que institui a unificação da administração da colônia. (FERREIRA, 1986 p. 22)

Com a Lei Tributária de 1548, D. João III, nomeou naquele mesmo ano, Antônio Cardoso de Barros, para o cargo de Provedor Mor da Real Fazenda, o qual ao chegar revolucionou o sistema fazendário, instalando portos de fiscalização e

arrecadação nas capitanias do Nordeste e na Região Sul, nomeando Brás Cubas, em São Vicente, como Provedor Parcial, construindo sedes para órgãos da Fazenda e armazéns para as alfândegas em todas as capitanias.

Todas as mudanças permitem que ao fim de 1550 a renda pública destinada a coroa já atinja 700.000 cruzados, só o monopólio do pau-brasil, contribuía com 30% sobre o total arrecadado.

No período do 3º Governador Geral, Men de Sá, as rendas da coroa totalizaram 6.000.000 de cruzados.

Em 1.565 Estácio de Sá, funda a Cidade de São Sebastião do Rio de Janeiro, construindo-se ali a alfândega e nomeando-se provedor parcial da Fazenda Real. Neste período além dos tributos já existentes e citados anteriormente, foram criados outros, divididos em:

a) tributos de caráter ordinários ou permanentes.

- a) As cisas.
- b) As cavalas.
- c) Os impostos de chancelaria - Lei do selo, criada pelo alvará de 10/03/1797.
- d) Impostos de passagem;
- e) Impostos de engenhos.
- f) Impostos dos molinetes.
- g) Tributos lançados pelas Câmeras.(FERREIRA, 1986 p. 24)

b)Tributo de caráter transitório.

- 1. Donativos “ espontâneos”.
- 2. Cotas de indenizações de guerras.
- 3. Cotas para custear e manter as tropas e fortalezas nas guerras contra os invasores holandeses e franceses.
- 4. “Donativos” para o consórcio de membros da família Real.
- 5. Imposto de “Consulado” - criado para custear a organização e manutenção da esquadra de comboio.
- 6. Imposto para a reconstrução de Lisboa e seu respectivo porto, este decreto para vigor por 10 anos consecutivos. (FERREIRA, 1986 p. 25).

Dentre os chamados tributos extraordinários havia o “finta e o derrama” já citados.

O autor não posicionou a 3ª e a 4ª fase, pelo que se depreende da obra citada, a 3ª fase inicia quando em 1.645 foi criada a Companhia Geral de Comércio, com o privilégio de todo o comércio na colônia.

Como o objetivo era arrecadar, com a companhia se estabeleceu os “estancos” atos legislativos da Fazenda Real, que passaram a controlar as entradas de mercadorias. Estava praticamente exterminada a sonegação. (FERREIRA, 1986 p. 31).

A 4ª Fase inicia com o desembarque da família real em 24 de janeiro de 1808, para permanecer até 1821. Constitui-se no maior bem que nos poderia ocorrer, pois segundo VERNALHA “até então o Brasil sofria com os administradores que Portugal enviava, eram leis desumanas, cruéis, bárbaras, tudo em detrimento do que se podia produzir, para proteger o que Portugal enviava”.(VERNALHA 1989 p.12).

Embora tenha sido benéfica para o Brasil como um todo, a vinda de D. João VI não representou nenhum alívio para os contribuintes, sendo mantidos, na sua inteireza, os impostos existentes e sobrecarregando ainda mais a carga fiscal.

Dos atos aqui baixados os mais significativos foram:

- a) Carta Régia de 28 de janeiro de 1808 (abertura dos portos e instituição do Imposto sobre Importações, ainda vigente nos dias atuais)
- b) Decreto de 11 de junho de 1808, privilegiando os produtos de origem portuguesa com alíquota de 16% enquanto os dos outros países ficavam sujeitos a 24%.
- c) Alvará de 27 de junho de 1808 regulamentando o Imposto Predial, o qual, pela Lei de 27 de agosto de 1830, passou a denominar-se décima urbana (10% sobre o valor locativo dos prédios urbanos).
- d) Alvará de 1º de abril de 1808, (instalação do Conselho de Fazenda), que levantou a funesta proibição do funcionamento de indústria no Brasil.
- e) Alvará de 28 de abril de 1808, (isenção de imposto de importação de matérias-primas destinadas à industrialização)
- f) Alvará de 17 de junho de 1809 (instituição do imposto do selo).
- g) Alvará de 12 de outubro de 1808 (introdução do papel-moeda, emitido pelo Banco do Brasil).
- h) Decreto de 16 de dezembro de 1815 (elevação do Brasil à condição de Reino).
- i) Decreto de 22 de abril de 1821 (dando a Regência a seu filho D. Pedro), assinado 4 dias antes do seu retorno a Portugal. (FERREIRA, 1986 p. 36)

3.2.2 Tributação no Brasil Imperial

Todos sabem que ao voltarem para Portugal a Casa Real portuguesa adotou a estratégia de guerra, prevendo que cedo ou tarde aconteceria a independência, assim levaram tudo o que puderam, causando até a falência do Banco do Brasil, que foi extinto em 23 de setembro de 1829 lavaram as riquezas mas ficaram as estruturas de estado, como Estado Maior, os Tribunais etc e segundo Rocha Pombo, D Pedro I escreveu ao pai pedindo socorro de cujo texto destaca-se o seguinte: “Haja por bem dar-me um quase repentino remédio, para que eu não me veja envergonhado depois de me ter sacrificado a ficar no meio de ruínas” Então tivemos um novo recomeço com déficit orçamentários, despesas maiores que as receitas.

Proclamada a independência, o seu reconhecimento iria nos custar cerca de £\$ 2.(dois) milhões de libras esterlinas, assumindo uma dívida de £\$1.5 (um milhão e quinhentos mil, através de empréstimo contraído por Portugal e mais indenizações de propriedades e bens da Coroa e material de Marinha de Guerra, que ficariam pertencendo ao Brasil.

D Pedro I teve grandes dificuldade para administrar o seu governo, aboliu diversos impostos, reduziu outros e alguns foram alterados e regulamentados. A gestão de D. Pedro I foi uma constante de dificuldades financeiras e políticas, especialmente no aspecto fiscal. Todavia em 25 de março de 1824 Promulga a nossa primeira Constituição; em vista das dívidas procurou melhorar as receitas do Tesouro como segue:

Decreto de 30 de outubro de 1822 (Direito sobre Mercadorias importadas do exterior).

Decreto de 04 de janeiro de 1823 (Organizou o Consulado, criou e estabeleceu a cobrança dos direitos de exportação).

As desordens nas finanças acabam levando a profundo abalo o crédito público, colimando com a abdicação de D. Pedro I a 7 de abril de 1831 ai entramos no período da Regência Trina que a 3 de outubro de 1834 tem aprovada a Lei Orçamentária, onde estabelece que para as províncias (estados) caberiam cerca de 5 tipos de tributos e ao Poder Central nada menos que 58 conforme se pode visualizar no anexo II.

3.2.3. Tributação no Período Republicano

A constituição de 1891 nos apresenta apenas o artigo 7º com 4 incisos referente à tributação, para a União e o artigo 9º com 4 incisos e 3 parágrafos referente à tributação pelos estados. O que ocorria é que naquela época a política econômica era dominada pelo liberalismo o qual no século XIX era definida como um mínimo de governo com leis e a Constituição traçada voluntariamente pelo povo, através de representantes responsáveis, em outras palavras, o estado não tinha responsabilidade para com a sociedade, cabendo ao mercado se auto-regulamentar e resolver todos os problemas de interesse de todos (toda a infra-estrutura é montada com recursos privados). O liberalismo econômico tinha por base os princípio do *laissez-faire*, *laissez-passer*. Segue abaixo transcrição na integra dos artigos 7º e 9º da Constituição de 24/02/1891.

- Art 7º - É da competência exclusiva da União decretar:
- 1º) impostos sobre a importação de procedência estrangeira;
 - 2º) direitos de entrada, saída e estadia de navios, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, bem como às estrangeiras que já tenham pago impostos de importação;
 - 3º) taxas de selo, salvo a restrição do art. 9º, § 1º, nº I
 - 4º) taxas dos correios e telégrafos federais.

Art 9º - É da competência exclusiva dos Estados decretar impostos:

1 º) sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção;

2 º) sobre Imóveis rurais e urbanos;

3 º) sobre transmissão de propriedade;

4 º) sobre indústrias e profissões.

§ 1º - Também compete exclusivamente aos Estados decretar:

1 º) taxas de selos quanto aos atos emanados de seus respectivos Governos e negócios de sua economia;

2 º) contribuições concernentes aos seus telégrafos e correios.

§ 2º - É isenta de impostos, no Estado por onde se exportar, a produção dos outros Estados.

§ 3º - Só é lícito a um Estado tributar a importação de mercadorias estrangeiras, quando destinadas ao consumo no seu território, revertendo, porém, o produto do imposto para o Tesouro federal.

A Constituição de 16 de julho de 1934 acrescenta itens novos à relação dos tributos, devendo estar claro que o pensamento vigente nos constituintes ainda era a do Liberalismo, No anexo II se encontra a transcrição na íntegra dos artigos 6º, 7º, 8º e 9º da Constituição de 16/07/34.

A constituição de 34 durou apenas 3 anos pois o Brasil entrou no regime de exceção decretado pelo Governo de Getulio Vargas, enquanto a constituição de 34 é promulgada pelos constituintes, a de 37 é promulgada pelo Presidente e seus Ministros, O princípio básico do enfoque político econômico, muda do liberalismo de mercado para o intervencionismo do Estado, faz-se necessário aqui abrir um parêntese para especificar a diferença básica entre um regime e outro - Não se trata aqui do Estado provedor de todas as necessidades humanas, dentro da ideologia socialista-comunista, mas do Estado controlando o capitalismo e atuando como investidor e fomentador do desenvolvimento, enquanto o liberalismo teve seu apogeu no século XIX fundamentado na obra de Adam Smith “Riqueza das Nações” , o intervencionismo do estado ganha força após o Crack da Bolsa de Nova York em 1929, quando na sequência outro economista inglês Sr. John Maynard Keynes com sua obra “Teoria Geral do Emprego, Lucro e Moeda” foi convidado pelo Governo americano para traçar um plano de recuperação, o qual teve grande êxito.

Luiz Carlos Bresser Pereira, enfatiza que “o Estado cresceu demasiadamente em todo o mundo entre as décadas de 30 a 70” (PEREIRA, 1996 p.63) e ainda que o Estado passa por ciclos de modelos políticos-econômicos dividindo estes ciclos em 3 fases que são: (Op. cit..p.67).

- 1 - Estado Planejador (Modelo Soviético) - Que sabemos não existe mais;
- 2 - Estado Desenvolvimentista - Como aplicado no Japão e na Alemanha;
- 3 - Estado Coordenador e do Bem Estar - modelos dos países da OCDE - Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico”.

Segundo PEREIRA, no meado da década de 90 o Brasil estava passando da fase 2 (dois) para a fase 3 (três), para a fase 2(dois) ele denominou de “consenso keynesiano” e para a fase 3 (três) de neo liberal pela necessidade de redução do Estado, sem contudo deixar de controlar a economia, e que o Governo FHC é um marco nesta fase pelas privatizações e implementação das agências reguladoras, isto posto, retorna-se à constituição de 1937 - Apesar de ser uma constituição de um regime totalitário, tinha princípios de compromisso com o social. No Anexo II, podem ser lidos na íntegra os artigos 20, 23 e 24 da Constituição de 10 de novembro de 1937.

Devendo ser ressaltado que de 1939 a 1945 o Brasil como o resto do mundo sofreu os efeitos da II Guerra Mundial.

Em 1946 volta-se ao regime democrático, apesar das tendências socialistas onde se previa o monopólio do estado nas indústrias de base e em serviços essenciais. Os artigos 15 e 19 da Constituição se encontram na íntegra no anexo II

Em 1964 o país volta ao regime de exceção, e tem sua base tributária alterada e ampliada com a Constituição de 1967. No anexo II se encontra na íntegra os artigos 22, 23, 24 e 25 da Constituição.

3.2.4. Criação do Imposto de Renda

Merece destaque o fato de que em 30 de dezembro de 1922, portanto sob o “manto” da Constituição de 1891, através da Lei Orçamentária nº 4.625, foi criado o Imposto de Renda conforme artigo 31 da citada lei:

“Fica instituído o Imposto de Renda, que será devido anualmente, por toda pessoa, física ou jurídica, residente no território do País, e incidirá, em cada caso sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer natureza”.

Mesmo passando a vigir em 1923, duas décadas de atraso em relação aos demais tributos pós-constituição de 1891, em vista das diversas dificuldades de implantação e execução o Imposto de Renda teve execução efetiva a partir de 1926. A lei 4.625 dividia em quatro categorias os rendimentos sujeito ao novo (velho) tributo:

- 1º) comércio e qualquer exploração industrial, inclusive agrícola;
- 2º) capitais e valores mobiliários;
- 3º) ordenados públicos e particulares, subsídios, emolumentos, gratificações, bonificações, pensões, e remunerações sobre qualquer título e forma contratual;
- 4º) exercício de profissões não comerciais e não compreendidas em categoria anterior. (FERREIRA, 1986 p. 75)

Finalizando o levantamento histórico da tributação no Brasil, não se pode deixar de lembrar que os tributos são criados para cobrir os gastos e investimentos do Estado, é conveniente citar Joaquim Nabuco, em transcrição do próprio Ferreira como segue:

A pior doença que afligia a administração pública brasileira era e ainda é até hoje, a doença da empregomania, a malversação dos recursos públicos, a generosidade com o dinheiro do contribuinte, orientado, mais das vezes, a exemplo do que ocorreu no passado e ainda constatamos hoje, o empreguismo, o custeio, coisa intocável, tabu para Oposição e para Governo, vez que no texto da nossa Carta Magna, lá está desde 1967, o preceito a reclamar uma lei complementar, fixando os parâmetros para as despesas de custeio da administração pública. (FERREIRA, 1986 p. 42).

É instrutivo também citar o pensamento do Dr Samuel Johnson em prefácio da obra de Benedito Ferreira nos seguintes termos:

Através das idades transparecem algumas constantes

A primeira é a voracidade dos governos que não satisfeitos de tributar os cidadãos, recorrem cronicamente ao endividamento. Isso ocorreu com os faraós, os barões feudais e os estados modernos.

A segunda, é o excesso ou arbitrariedade da tributação, que foi fator promotor da dissolução de impérios e da eclosão de revoluções.

E, terceiro, é o papel do imposto na formação de uma consciência cívica. Como dizia Mirabeau - “o imposto é como uma dívida comum dos cidadãos, o preço das vantagens que a sociedade lhes propicia.” A vinculação do imposto ao serviço prestado pelo Estado, é fundamental, principalmente nos regimes democráticos; nestes o contribuinte vota tributos como um endividamento sobre os serviços que espera do Estado. (FERREIRA 1986 prefácio).

Para melhor compreensão desta fase histórica da tributação no Brasil recomenda-se a leitura do anexo I onde se encontra a tabela 03 da evolução histórica da tributação no Brasil.(BETTONI, 2004).

3.3. PRINCIPAIS FONTES DE FINANCIAMENTO DO GOVERNO BRASILEIRO

Quando se estuda a tributação e seu impacto na sociedade é preciso entender as necessidades de financiamento do governo, como a priori o governo não produz, só gasta, então se faz necessário lançar um olhar sobre as fontes de financiamento do governo, afinal o governo é sustentado só com os tributos que arrecada ou tem outras fontes de receitas? José Eduardo Soares de Mello, dá uma idéia de onde vem o recurso (receitas) que cobrem os gastos do governo conforme descrição abaixo:

O país necessita de recursos para atingir seus objetivos fundamentais, consistentes na construção de uma sociedade livre, justa e solidária, no desenvolvimento nacional, na erradicação da pobreza e da marginalização, na redução das desigualdades sociais e regionais, bem como na promoção do bem estar da coletividade (art. 1º, § 3º, da constituição Federal).

A união, Estados, Distrito Federal, Municípios e Territórios executam inúmeras e diversificadas atividades, como se colhe do simples exame de matérias previstas na Constituição Federal, concernentes aos Poderes Legislativo, Executivo, Judiciário (arts. 44/154); Forças Armadas e Segurança Pública (arts. 142/144); Seguridade Social (arts. 194/204); Educação, cultura e Desporto (arts. 205/217); Ciência e Tecnologia (arts. 218/219); Meio Ambiente (art.225); Família, Criança, Adolescente e Idoso (arts.226/230). São ainda dotados de competência constitucional para participar da ordem econômica e das políticas urbanas, agrícola e fundiária (arts.170/191)

A execução de todas essas atividades (de natureza pública e privada implica a utilização de pessoal, aquisição de bens, realização de investimentos, demandando a imprescindível obtenção e manuseio de valores, atinentes a receitas e despesas, elaboração de orçamentos, significando um procedimento de autêntica gestão financeira.

Determinados valores pecuniários, correspondendo receita derivada do patrimônio das pessoas privadas, (naturais e jurídicas), têm a característica de **tributos**,

consoante sistemática constitucional, regrados por peculiar regime jurídico.

Como se pode ver o país tem necessidade de obter recursos para poder atingir seus objetivos fundamentais, originários de seus próprios bens, ou derivados de patrimônio dos particulares em razão do que a absorção de valores pecuniários decorre de diversas causas como:

- a) contratos administrativos (alugueres, doações, juros, laudêmios, foros, preços) ;
- b) fianças, cauções, depósitos;
- c) multas decorrentes de sanções;
- d) indenizações;
- e) adjudicações; e
- f) tributos. (DE MELO, 2004 p. 11 e 44).

Como se observa no texto o Estado tem outras fontes de recursos que são originados de seus próprios bens (Lucros das empresas estatais, alugueres de propriedades etc) desta feita o Estado explora empresas executando atividade privada e surge uma pergunta, as empresas estatais (cujo capital tem origem na tributação) são eficazes, geram lucro compatíveis com os investimentos? Atendem pelo menos aos objetivos sociais para o qual foram criadas?

O que se vê nos dias de hoje é a contaminação, na relação do publico com o privado, as empresa publicas desviando parte do lucro para os “Fundos de Pensão” e este fundos desviando o recurso para os partidos políticos e para outras finalidades não muito clara, deixando a sensação de que o contribuinte paga cada vez mais não só para cobrir as necessidades de investimentos do Estado, mas ainda para cobrir as deficiências das empresas estatais, pois os lucros e as rendas de alugueis poderiam estar cobrindo uma parte maior dos gastos do governo.

3.4. PRINCIPAIS TRIBUTOS EXISTENTES NO BRASIL

Como o Brasil é um dos países com uma das maiores cargas tributária do mundo, objetiva-se demonstrar como este fato ocorre e como é distribuído o tributo nas 3 (três) esferas de governo.

3.4.1 Tipos de Impostos que Afetam a Sociedade Brasileira

A) Federais (Diretos e Indiretos):

- I. Imposto Sobre Importação (II);
- II. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI);
- III. Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- IV. Imposto de Renda Retido na Fonte (Sobre o Capital e Trabalho - IRRFPJ);
- V. Imposto Sobre Operações Financeiras (IOF);
- VI. Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR);
- VII. Contribuição Provisória Sobre Movimentação Financeira (CPMF);
- VIII. Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- IX. Programa de Integração Social (PIS);
- X. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL);*
- XI. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE).

* Obs: A partir de 1º de janeiro de 2005, as cooperativas estão isentas da CSLL, de acordo com a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 39 e 48.

B) Estaduais: (Diretos e Indiretos)

- XII. Imposto de Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte e Comunicação (ICMS), incide sobre mercadoria nacional e estrangeira, alimentação e bebidas e transporte interestadual e intermunicipal, energia e telecomunicações.

XIII. Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

C) Municipais (Diretos).

XIV. Imposto de Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU);

XV. Imposto de Transmissão Inter Vivos de Imóvel (ITBI);

XVI. Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

No Anexo I pode-se ver na Tabela 04, os principais tributos por Siglas, com as suas respectivas alíquotas e denominação.

3.5. IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO NO CUSTO DA COOPERATIVA

O impacto da tributação na sociedade brasileira é enorme chegou a atingir 35,91% do Produto Interno Bruto PIB no ano de 2004, sendo que para as empresas, conforme estudo realizado pelo professor Ariovaldo dos Santos da FEA-USP, em citação de BETTONI (UFPR 2004 p.10), encerrado em dezembro de 2000, o Estado é o maior “sócio” ficando com a maior parte da riqueza gerada pela empresas. Em sua conclusão o professor aponta. *“Tributos ficam com 43% das receitas, o pessoal com encargos 23% e a remuneração do capital 34%”*.

Em consequência desta carga tributária há uma reclamação geral de que o desemprego é provocado pelo excesso de impostos, que não há excedente para os empresários investirem em novas plantas industriais etc., há outra corrente, entretanto que afirma que os impostos são impulsionadores de desenvolvimento, a esse respeito em artigo, publicado na Folha de São Paulo de 10/04/05 na Coluna “Opinião Econômica - Impostos e Crescimento”, Anna Bernasek faz uma análise da influência da tributação na economia, cujo texto se encontra no anexo V, Bernasek,

levanta a questão do ponto de vista dos interesses convergentes de cada peça que compõe o jogo da política econômica, como por exemplo de um lado está o Presidente Americano querendo reduzir os impostos, de outro o Presidente do Banco Central (FED) querendo aumentar e o partido político querendo uma reforma ampla em todo o sistema fiscal, segundo ela o sentimento anti-impostos está focado na crença de que os impostos são ruins para a economia, e por outro lado dois economistas concluíram estudos afirmando de que “a evidência de que os índices de impostos influem no crescimento econômico é perturbadoramente frágil”. Informa também que um outro especialista fez um levantamento e apurou que no século XX, o crescimento da carga fiscal nos EUA e em outros países desenvolvidos acompanhou o aumento da prosperidade.

No mesmo anexo V encontra-se um comentário do ex-ministro Máílson da Nóbrega, segundo o qual se cair a carga tributária o Brasil pode piorar isto dito em 2004, ao passo que hoje (10/2005) foi aprovado pelo Congresso a MP 255 denominada de “Medida Provisória do Bem” onde se prevê a redução de alguns tributos, entre eles a desoneração das cooperativas de transporte na incidência do PIS e da COFINS.

Segundo BETONI (ob cit.), há uma relação direta entre a carga tributária e o nível de desenvolvimento (quanto mais desenvolvida a economia, maior a carga tributária), mas o que é mais grave é que enquanto nos países desenvolvidos a tributação é sobre a renda, nos países subdesenvolvidos a tributação é sobre comércio exterior e nos países em desenvolvimento (como Brasil) a tributação recai sobre o consumo, sendo um sistema tributário regressivo.

O impacto da tributação é um assunto, que ultrapassa as fronteiras

brasileiras, e bastante polêmico quanto aos benefícios que pode trazer para a sociedade, como educação, pesquisa saúde, infra-estrutura, principalmente podem impulsionar o desenvolvimento, mas também não se pode negar que os recursos arrecadados pelo Estado em forma de tributos são mal aplicados ou utilizados indevidamente, gerando um custo cada vez maior para a sociedade. Reforçando este ponto no anexo V tem-se o comentário, disponibilizado na Internet pelo escritório Picarelli, Advogados Associados, que entre outras informações listam um total de 74 tributos.

Segundo a Receita Federal, a Carga Tributária Bruta CTB, atingiu 35,91% do PIB - Produto Interno Bruto em 2004, contra 34,90% em 2003 e que essa variação foi uma resultante da combinação do crescimento em termo reais de 4,6% do PIB e de 7,62% no crescimento da arrecadação nos 3(três) níveis de governo, na tabela 05 do Anexo I pode se ver como a tributação no Brasil é representativa em comparação com outros países..

Em vista da abordagem no item 3.2.3 (A Tributação no Período no Republicano), onde se destaca o crescimento da carga tributaria conforme a ideologia política no poder dominante, e em pesquisa realizada pelo IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, destacando a evolução da carga tributária que adicionada a informação da tabela 05 permite uma visão deste processo nos últimos 57 anos. Conforme o IPEA, informa em 1947, a carga tributária representava 13,8% do PIB a qual veio num crescimento até atingir 18,7% do PIB em 1958, tendo ai iniciado um recuo em meio a crise institucional, ficando em 15,8% do PIB em 1962. Nos anos seguintes ocorreu uma profunda reforma tributária e se recuperou a tendência ascendente. Completado o período de transição 64-67 a carga tributária

atingiu 25% do PIB no final dos anos 60 e permanecendo oscilando neste patamar ao longo de toda a década de 70 (Regime Militar - período do “milagre brasileiro”) - investimento com base em empréstimos externos e crise do petróleo, aumento do endividamento. Só ocorreu outra mudança drástica em 1990 com o Plano Collor, quando a carga totalizou 28,8% do PIB e por fim, em 1994 com o Plano Real a carga tributária atingiu 29,8% do PIB. Em números relativos, comparando a carga tributária de 1990 com a de 2000 dá uma idéia de um acréscimo pequeno de apenas 3,75% em 10 anos, mas considerando 1990 como ano base (100) o aumento foi de 13,02% no período. (IPEA 1998 p 3).

O fato marcante que diferencia o Brasil dos demais países é que o imposto que se paga não retorna à população na forma de serviços prestado pelo Estado, pode-se citar o exemplo do segmento automotivo, onde há uma carga elevada de tributos, no veículo novo e nas peças (IPI, ICMS e CPMF) nos combustíveis (IPI, ICMS, CIDE e CPMF) e anualmente o IPVA, em contrapartida as estradas não são boas, as melhores são pedagiadas, aí o contribuinte paga de novo, e neste ritmo, seguem a educação, quem quer uma melhor tem que pagar, a saúde, tem que pagar um plano de saúde privado, a segurança, tem que pagar as empresas de segurança eletrônica em casa.

3.6. LEGISLAÇÃO REGULATÓRIA DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

As Sociedades cooperativas têm um ordenamento jurídico diferenciado, se comparado com outras formas de sociedades, o seu estudo vem cativando cada vez mais pessoas interessadas em fortalecer uma nova forma de relação entre as pessoas.

Ressalta-se que alguns notáveis entre eles Waldirio Bulgarelli, advoga há tempos a criação do ramo do Direito Cooperativo (BULGARELLI, 1.967 p.156/157).

3.6.1. Da Legislação Pró-Cooperativismo

Considerando que o objeto de estudo é a tributação, mais precisamente demonstrar que as cooperativas pagam impostos, mesmo havendo legislação favorável à não incidência, o que nos leva ao artigo 79 da Lei 5.764/71 que dá todo o embasamento legal sobre a não incidência e ou isenção nas sociedades cooperativas.

O art. 79 assim preconiza: “Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para consecução dos objetivos sociais”.

Parágrafo único. “O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.

Como se pode observar, se a operação da cooperativa com o cooperado e do cooperado com a cooperativa não é considerada operação mercantil, o que significa que a cooperativa é apenas uma sociedade auxiliar, que cumpre mandato, ou seja, cumpre ordens do dono, é comum dizer que a cooperativa é o “braço do cooperado para alcançar o mercado” não há porque falar de tributos, pois dentro deste embasamento legal não existe fato gerador do tributo.

A Constituição Federal de 1988 recepcionou a Lei 5.764/71 de tal forma que em seu artigo 5º inciso XVIII reza - “a criação de associações, e na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento”;

Quando trata do Sistema Tributário Nacional em seu Título VI Capítulo I a

Constituição Federal estabelece:

Art. 146 Cabe à lei complementar.

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária especialmente sobre: alínea c - **adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas**. grifo nosso.

No título VII, que trata da Ordem Econômica e Financeira, capítulo I que regulamenta os princípios gerais da atividade econômica a Constituição Federal em seu art 174 § 2º. Estabelece “a lei apoiará e estimulará o cooperativismo”.

A Lei Complementar Nº 70 de 30/12/91 que Instituiu contribuição para financiamento da Seguridade Social, elevou a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras em seu artigo 6º estabelecia:

“Art. 6º São isentas das contribuições”:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades”.

A partir de 1º de janeiro de 2005, as cooperativas estão isentas da CSLL, de acordo com a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, artigos 39 e 48.

Até este ponto foi apresentado o que há na legislação pela não incidência tributária nas cooperativas, todavia, é justo afirmar que houve um maior interesse pela constituição de sociedades cooperativas de trabalho após a inclusão do parágrafo único do Art 442 da Consolidação das Leis Trabalhista CLT que estabelece: “Qualquer que seja o ramo de atividade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seu cooperado, nem entre estes e os tomadores de serviços daquela”.

Esta inclusão foi desnecessária, pois, termo semelhante já constava no Art 90

da Lei 5764/71 que assim reza: “Qualquer que seja o tipo de cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados”.

O fato é que a sua inclusão na CLT tornou o fato visível, pois a Lei 5764/71 não está às mãos dos operadores do direito como a CLT está.

Pode-se afirmar que em vista do acima apresentado sobre as sociedades cooperativas fica claro o questionamento, apresentado na introdução nos seguintes termos: *“Acredita-se que a falta de informação leve as pessoas a julgarem que as sociedades cooperativas não sofrem incidência tributária. Mas que fatos as conduziram a esta conclusão?”*.

3.6.2. Da Legislação Contrária ao Cooperativismo

Com o advento da CF/88, o Brasil é declarado um Estado Democrático de Direito, e, no Título II - Dos Direitos e Garantias Fundamentais - Capítulo I - Dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos no Art 5º reza: “Todos são iguais perante a Lei, sem distinção de qualquer natureza, (...)” E, no inciso II do mesmo artigo determina: “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Ao dispor sobre a seguridade social a constituição Federal de 1988 preconizou nas disposições gerais:

Art 194. “A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

Art 195. “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei; (...)”.

No item 2.1 na definição de sociedade cooperativa, foi abordado o denominado ATO COOPERATIVO, o qual leva a crer a existência de um Ato não cooperativo o que é correto, a própria Lei 5764/71 em seus artigos 85, 86 e 87 regulamenta o assunto como segue:

Art. 85 - As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem;

Art. 86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único - No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo;

Art. 87 - Os resultados das operações das cooperativas, com não associados, mencionados nos arts. 85 e 86 serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência de tributos.

Vale destacar ainda a interpretação que os agentes do Estado dão à definição de cooperativas especificada no artigo 4º da Lei 5764/71, anteriormente citado, onde se lê: "(..) **constituídas para prestar serviços aos associados**..)".

Em vista deste texto, entendem que as cooperativas são contribuintes do ISS, da CPMF, do IRPJ, retido na fonte sobre o capital, da CSLL, e lógico do PIS e da COFINS.

Tem a Lei 9.532 de 10 de dezembro de 1997, que em seu artigo 69 reza:

"Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas".

3. 7. FORMAS DE ASSOCIATIVISMO

Procura-se demonstrar de forma sucinta, as diversas formas de associativismo que existem, além da cooperativa, como associações, Ocip,s, fundações etc.

3.7.1. Sociedade Cooperativa ou Sociedade Mercantil?

Como o presente trabalho visa servir de fonte de informação às pessoas que queiram constituir uma sociedade cooperativa, entende-se que se deva fazer um parêntese para reforçar o conceito do que seja uma sociedade cooperativa, com base em outros argumentos e formas de apresentação, assim têm-se que as pessoas que pretendem constituir uma sociedade cooperativa devem procurar entender os aspectos que se seguem:

a) As sociedades cooperativas são uma forma de estrutura empresarial como as outras, mas que é regida por uma legislação própria, da mesma forma que as micros e pequenas empresas têm uma legislação, as sociedades anônimas têm outra, as fundações , as Organizações Civas de Interesse Publico - OCIPS outra etc. Mas um fator tem que ficar claro. Na definição dada pela lei específica, no seu art 3º estabelece; “celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o **exercício de uma atividade econômica**, de proveito comum, sem objetivo de lucro” grifo nosso. Como destacado pelo grifo, para se constituir uma sociedade cooperativa as pessoas têm que exercer uma atividade econômica comum, então a cooperativa é uma empresa que vai trabalhar para aumentar a escala da capacidade de produção

destas pessoas e conseqüentemente deverá trazer para estas pessoas uma remuneração maior para elas trabalhando em conjunto do que se estivesse trabalhando isolado. Reforçando, cooperativa é uma forma de sociedade que deve ser criada para proporcionar aos sócios maneiras de ganhar mais dinheiro, em princípio é isto, qualquer coisa fora disto é utopia, o social é conseqüência, pois só há possibilidade de atender a parte social na medida que os sócios da cooperativa não estejam com a situação econômica ameaçada.

b) As pessoas compreendendo o que foi abordado anteriormente e tendo optado pela sociedade cooperativa como sendo a melhor forma empresarial para a atividade econômica que vão desenvolver, deverão observar que para uma sociedade cooperativa dar certo, obrigatoriamente deverá estar sedimentada nos seguintes pilares:

I Necessidade - dentro da realidade;

II Viabilidade - Econômica e Social;

III Legalidade - Registros e Operações;

IV Administração - Credibilidade e compromisso.

Ressalta-se que a Viabilidade Econômica da Cooperativa passa sem dúvida, pelo estudo da implicação da carga tributária na atividade a ser desenvolvida pelos sócios na cooperativa.

c) Ainda para fortalecer o entendimento sobre as sociedades cooperativas é conveniente demonstrar as principais diferenças existentes entre a sociedade cooperativa e a sociedade mercantil conforme demonstrado na tabela 06 do Anexo I:

3.7.2. Tipos de Associações.

“Geralmente o termo associação é reservado para as entidades sem fins econômicos, enquanto sociedades, para as entidades com fins lucrativos, embora isso não seja estrito, nem seja regra. O Novo Código Civil no art. 53 dispõe: Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos”.(VENOSA, 2003 p. 285).

Todo tipo de associação que se possa imaginar (recreativa, desportiva, educativa, cultural, filantrópica etc,) como as associações de classes, os sindicatos, tanto patronais como de empregados, as ordens religiosas e mesmo os partidos políticos são formas de associativismos.

Os condomínios são outra forma de associativismo, tendo duas características o urbano e o rural, o urbano é regido pela Lei 4.591 de 16/12/64.

O condomínio rural trata-se de um agrupamento de pequenos produtores rurais - pessoas físicas - que, individualmente, não teriam demanda de trabalho para empregar trabalhadores em caráter permanente, pois sua atividade é estritamente sazonal e o labor exigido se estende pelos curtos períodos de safra. A finalidade do condomínio é possibilitar que este grupo de empregadores coletivamente contrate os empregados, registrando-os e garantindo-lhes todos os direitos trabalhistas e previdenciários. Tais obrigações serão partilhadas entre todos os componentes do grupo de empregadores, segundo a proporção em que cada um utilizar a mão-de-obra. Essa modalidade de contrato permite aliar a legalidade à facilidade de contratação, incentivando a empregabilidade sem a precarização dos direitos sociais. Ressaltam-se ainda os consórcios e as centrais de compras.

3.7.3. Sociedades Cooperativas.

No X Congresso Brasileiro de Cooperativismo, os congressistas elaboraram a

seguinte definição de cooperativa:

“Cooperativa é uma organização de pessoas unidas pela cooperação e ajuda mútua, gerida de forma democrática e participativa, com objetivos econômicos e sociais comuns de todos, cujos aspectos legais e doutrinários são distintos de outras sociedades”.

A Lei 5.764 de 31 de dezembro de 1971 em seus artigos 3º assim as define:

Art 3º celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

3.7.4. Origem das Sociedades Cooperativas

O trabalho versa sobre a tributação nas sociedades cooperativas, todavia, um pouco da história que levou a humanidade a criar este tipo de sociedade ajuda a entender, o por que dessa distinção que nos leva a crer que este tipo de sociedade seria a melhor solução para a humanidade, já que todos estariam imbuídos no bem comum, sendo a sociedade cooperativa, o fiel da balança entre o capitalismo e socialismo.

Procurando não fugir da fidelidade dos fatos, foram transcritos de forma sintetizada, alguns textos que dão uma idéia geral da origem do cooperativismo como segue:

Cooperativismo origina-se da palavra cooperação. É uma doutrina cultural e socioeconômica, fundamentada na liberdade humana e nos princípios cooperativos.

Cooperar é agir de forma coletiva com os outros. A prática da cooperação educa a pessoa desenvolvendo uma mentalidade mais aberta, flexível, participativa, humana e solidária.

A história da humanidade relata que o ser humano pratica a união há milhares de anos, pois há exemplos dos egípcios, gregos, romanos e, mais recentemente, dos incas, maias e astecas, que se valiam da união na arte de caçar, de pescar, de construir e de cultivar a terra. Também praticavam a cooperação no desenvolvimento da cultura, da arquitetura, da medicina e outras. No Brasil existem os exemplos das Missões Jesuíticas, dos Quilombos e de diversos tipos de mutirões (GAWALAK -.2004 P.13, 15, 21, 31).

O cooperativismo sempre esteve aliado ao desenvolvimento da humanidade através do processo de cooperação e auto-ajuda, e de auxílio às pessoas mais necessitadas. Historicamente o cooperativismo teve diversos precursores, com uma evolução mais expressiva a partir dos anos 1700/1880, quando algumas pessoas passaram a discutir e defender a questão da cooperação.

Ocorreram algumas manifestações antes de 1600, mas em 1659 PLOCBOY, procurou desenvolver uma associação econômica, preservando a propriedade.

Em 1695 John BELLER, que se propôs a fazer a união entre a agricultura e a indústria.

Em 1771 surge Robert OWEN, considerado o pai da moderna concepção de cooperação e o pai da cooperação na Inglaterra.

Em 1827 William King, criou uma espécie de cooperativa de consumo.

O Charles FOURIER - que era discípulo de OWEN, foi quem definiu que os produtos obtidos pela economia coletiva seriam divididos observando três aspectos principais: o trabalho manual, o capital e o talento.

Philippe BUCHEZ pregou as cooperativas industriais dentro da mesma categoria.

Luis BLANC entre 1840 e 1850, deu praticidade à cooperação na França.

Em 1844, usando as idéias de OWEN "os pioneiros de Rochdale"(Inglaterra,). 27 homens e 1 mulher, constituíram a primeira cooperativa". (citado por Kolovski em GRUPENMACHER 2001).

Os Pioneiros de Rochdale foram os fundadores do cooperativismo moderno, como, em substância, o conhecemos nos dias atuais. Foi a primeira experiência vitoriosa, no aspecto de que sobrevive após um século e meio de seu surgimento e, também por ter estruturado a idéia de cooperativa como a conhecemos.

O trabalho dos Pioneiros de Rochdale incluiu a formulação de regras de conduta que a sociedade deveria seguir.

Com o sucesso desse empreitada, tais regras superaram os limites dessa sociedade, passando para as demais cooperativas que se criaram após os Pioneiros.

Hoje, esse conjunto de regras é chamado de princípios do cooperativismo. (BECHO 1998 p. 71, 72).

3.7.5. Características das Sociedades Cooperativas

A Lei 5764/71 em seu art 4º, relaciona as principais características das sociedades cooperativas no Brasil como segue:

Art 4º. As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características.

I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social, representado por quotas-partes;

III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV - intransmissibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividades de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

- VI - *quorum* para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital;
- VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;
- VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica, Educacional, e Social;
- IX - neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;
- X - prestação de assistência aos associados, e, quando prevista nos estatutos, aos empregados da cooperativa;
- XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle operações e prestações de serviços.

3.7.6. Princípios Cooperativistas

Quando da criação da primeira cooperativa formalmente constituída, os fundadores da cooperativa ao redigirem o seu estatuto, colocaram estes princípios que no decorrer dos anos foram modernizados para atender a evolução da humanidade, estas alteração foram feitas nos congressos promovidos pela Aliança Cooperativa Internacional ACI, a última alteração ocorreu no XXIII congresso de 1995 que aconteceu na cidade de Manchester, Inglaterra, quando a ACI completou 100 anos, estes princípios são também denominados de princípios rochidaleanos, por ser originário do Estatuto formulado pelos “Pioneiros de Rochidalle”. O legislador brasileiro se baseou nos princípios vigentes até então para definir as características da sociedade cooperativa, prevista no art. 4º da Lei 5.764/71. Atualmente os princípios são:

1º Adesão Voluntária e Livre.

Significa que a pessoa tem que ter uma necessidade e verificar se a cooperativa atende o que ele precisa. Não pode haver agenciador de pessoas para ingresso na cooperativa.

2º Gestão democrática.

Implica que as tomadas de decisões devem ser deliberadas em assembléias

dos associados.

3º Participação Econômica dos Sócios.

No ingresso o cooperado é convidado a subscrever e integralizar capital na cooperativa e por força estatutária deverá contribuir com as despesas administrativas e entregar a sua produção e ou disponibilizar a sua força de trabalho para a cooperativa colocar no mercado.

4º Autonomia e Independência.

Este princípio indica que as cooperativas em todo o mundo devem ter autonomia e independência em suas decisões, no Brasil isto só foi conquistado com o advento da constituição de 1988, até então as cooperativas sofriam interferência do Estado.

5º Educação, Formação e Informação.

Aqui tem-se um indicativo para que as cooperativas se preocupem com a educação formação e informação do cooperado e do seu quadro de funcionários, é importante que os cooperados tenha bom nível de conhecimento pois isto vai melhorar a gestão na cooperativa e vai ajudar o cooperado na gestão do seu negócio que faz parte da cooperativa.

6º Cooperação entre Cooperativas.

É um direito das cooperativas de poderem se filiar entre si na busca de aumentar a escala para os produtos ou serviços dos cooperados, baixando custos de industrialização, de logísticas, estocagens etc.

7º Interesse pela Comunidade.

Este princípio está relacionado com a responsabilidade social das cooperativas, que devem se preocupar com a comunidade em seu entorno, com as

pessoas que não dependem diretamente da cooperativa mas que de uma forma ou de outra como vivem na comunidade influem no desenvolvimento da cooperativa, para isto a cooperativa constitui fundos e os aplica em curso e eventos junto a comunidade e faz investimentos em instituições em benefício de todos.

3.7.7. Classificação ou Tipos de Cooperativas

As cooperativas se classificam em tipos por grau ou níveis de representação conforme art 6º da Lei 5764/71, sendo:

De primeiro Grau as também denominadas de singulares, são as cooperativas constituídas por pessoas (no código civil não fixa o número mínimo de pessoas, a Lei 5764/71, estabeleceu como sendo de no mínimo 20 pessoas;

De segundo Grau ou Centrais de cooperativas, são aquelas constituídas por no mínimo 3(três) cooperativas singulares;

De terceiro Grau ou Federações e ou Confederações, são aqueles constituídas de pelo menos 3 cooperativas de segundo grau ou Centrais..

3.7.8. Ramos de Atuação das Sociedades Cooperativas

O termo ramo designa divisão, classificação, encontra-se no corpo da lei cooperativista, artigo 105 e suas alíneas:

“Art. 105 - a representação do sistema cooperativista nacional cabe à Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB, sociedade civil, com sede na Capital Federal, órgão técnico-consultivo do Governo, estruturada nos termos desta Lei, sem finalidade lucrativa, competindo-lhe precipuaemente”:

a) - ...;

b) - integrar todos os ramos das atividades cooperativistas;

c) - ..

Conforme art 5º da Lei 5764/71, as sociedades cooperativas poderão adotar por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, desta forma tem-se cooperativas operando em tudo o segmento da economia.

Com o objetivo de facilitar a organização vertical das cooperativas em federações, centrais e confederações, como para sua organização política e para organização do respectivo conselho especializado em âmbito nacional e estadual, a OCB - Organização das Cooperativas Brasileiras, em 04/05/93 aprovou em reunião do Conselho Diretor a atual nomenclatura que foi atualizada em 28 de abril de 2002 pela Assembléia Geral Ordinária que assim estabeleceu:

Agropecuário: composto pelas cooperativas de produtores rurais ou agropastoris e de pesca, cujos meios de produção pertençam ao associado.

Consumo: composto pelas cooperativas dedicadas à compra em comum de artigos de consumo para seus associados.

Crédito: composto pelas cooperativas destinadas a promover a poupança e financiar necessidades ou empreendimentos dos seus associados.

Educacional: composto por cooperativas de professores, que se organizam como profissionais autônomos para prestarem serviços educacionais; por cooperativas de alunos de escolas agrícolas que, além de contribuírem para o sustento da própria escola, às vezes produzem excedentes para o mercado; por cooperativas de pais de alunos para propiciar melhor educação aos filhos e por cooperativas de atividades afins.

Especial: composto pelas cooperativas de pessoas que precisam ser

tuteladas ou que se encontram em situação de desvantagem nos termos da Lei 9.867/99 que criou a possibilidade de se formar cooperativas “sociais”.

Habitacional: composto pelas cooperativas destinadas a construção, manutenção e administração de conjuntos habitacionais para seu quadro social.

Infra-estrutura: composto pelas cooperativas, cuja finalidade é atender direta e prioritariamente o próprio quadro social com serviços de infra-estrutura (energia elétrica, rodovias e ferrovias, telefonia, portos e aeroportos).

Mineral: composto pelas cooperativas com a finalidade de pesquisar, extrair, industrializar, comercializar, importar e exportar produtos minerais.

Produção: composto pelas cooperativas dedicadas à produção de um ou mais tipos de bens e produtos, quando detenham os meios de produção.

Saúde: composto pelas cooperativas que se dedicam à preservação e promoção da saúde humana.

Trabalho: composto pelas cooperativas que se dedicam à organização e administração dos interesses inerentes à atividade profissional dos trabalhadores associados para prestação de serviços não identificados com outros ramos já reconhecidos.

Transporte: composto pelas cooperativas que atuam no transporte de cargas e passageiros.

Turismo e Lazer: composto por cooperativas que prestam serviços turísticos, artísticos, de entretenimento, de esportes e de hotelaria, ou atendem direta e prioritariamente o seu quadro social nessas áreas.

3.8. VANTAGENS E DESVANTAGENS DO COOPERATIVISMO

Vantagens: o cooperativismo se apresenta como possuidor de princípios

ideológicos considerados fundamentais na construção de uma sociedade igualitária, que são os valores de ajuda mútua, responsabilidade, democracia, igualdade, eqüidade e solidariedade, tendo por lema ‘ A UNIÃO FAZ A FORÇA’. Com base nestes fundamentos a cooperativa, permite e ou dá condições de que o pequeno produtor ou as pessoas com pouco recursos financeiros, possam participar do mercado e concorrer com os grandes em igualdades de condições;

A cooperativa ainda tem como vantagem de não ser uma finalidade em si mesma, pois é também denominada de sociedade auxiliar, isto é presta serviço para o sócio, com isto o trabalho do cooperado é melhor remunerado do que se ele estivesse trabalhando isolado,

Por último, a cooperativa não sendo uma sociedade de capital, mas de pessoas, em última instância, a cooperativa é uma entidade que pertence à comunidade onde ela está inserida.

Em resumo os benefícios proporcionados pela cooperativa são: Reguladora de mercado; prestação de serviços; desenvolvimento da região; assistência técnica dirigida; geração de emprego e renda; contribuição de impostos; filosofia cooperativista; ganha / ganha.

Desvantagens: Necessidade de participação efetiva do quadro social, no dia-a-dia da cooperativa, em vista da gestão participativa ou democrática, o que resulta em tomadas de decisões fora do momento apropriado.

Perpetuação de dirigentes no poder;

Dificuldade dos cooperados em compreenderem todo o processo da gestão do negócio.

Falta de interesse do quadro social em investir no negócio (cooperativo)

resultando em baixa capitalização.

Dificuldade dos cooperados em compreenderem que participam de uma sociedade como empresários e que têm responsabilidade no sucesso ou insucesso da cooperativa.

3.8.1. Renda do Cooperado Frente à Tributação

Do ponto de vista da renda, considerando o aspecto apresentado por POLÔNIO, conforme tabela 01 foi indicado que para uma mesma renda bruta de R\$ 1.000,00, o cooperado ficaria com R\$ 578,00 e o empresário enquadrado pelo simples com R\$ 800,00 e o empregado com R\$ 1.142,93 destacando que naquele caso não houve incidência tributária, apenas os encargos sociais devidos ao INSS já que despesa administrativa da cooperativa e devolução do FGTS ao cooperado é uma posição inerente a cada caso, todavia ele já afirma que a situação de cooperado é a pior em relação aos demais.

No caso específico do presente estudo, a tabela elaborada para apuração da carga tributária nas cooperativas de trabalho, para uma estimativa de renda bruta de R\$ 10.000,00 ao mês, coube ao cooperado R\$ 5.200,00 ao passo que nas outras empresas do grupo Lucro Real teve R\$ 6.848,00 no Lucro Presumido R\$ 7.897,00 e no Simples R\$ 9.174,00 a pergunta é o por que desta diferença? A cooperativa teve em média um tributo de 7,23% enquanto as demais empresas tiveram 31,52%, 21,03% e 8,26% respectivamente, por outro lado o cooperado teve mais um encargo na pessoa física da ordem de 25,55% sobre a renda bruta que somado o índice de 7,23% da cooperativa, totaliza 32,78%, e a grande diferença é o fato de que o pró-labores que na empresa é uma despesa, que na verdade é remuneração do dono, e o lucro que é distribuído livre de tributo, pois o mesmo transitou pela pessoa jurídica

e está livre de tributação, donde se conclui que a legislação tributária não é favorável às cooperativas e aos seus cooperados para o caso das cooperativas de trabalho.

3.8.2. Tratamento Tributário.

No item 3.6 foi abordada parte da legislação que regulamenta as sociedades cooperativas no Brasil, aqui será abordado a legislação pertinente exclusivamente à tributação da cooperativa como segue:

A constituição de 1988 em seu art 146, inciso III, alínea “c” leva o fisco a exigir uma parcela maior de tributos das cooperativas por afirmar “Cabe à lei complementar: Estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: Adequado tratamento tributário ao **ato cooperativo** praticado por sociedades cooperativas. (grifo nosso). Todo arcabouço legal tributário envolvendo o sistema cooperativo após a Constituição de 1988, está relacionado ao comando constitucional, supra citado.

O fato chama mais a atenção é quando funcionários da Receita Federal como o Sr Pedro Einsten dos Santos Anceles, (Delegado da Receita Federal em Sta. Maria do RS), no II Seminário de Direto Cooperativo, veio informar ao público “que o ato cooperativo está restrito às atividades internas da cooperativa” pelo fato do art 4º. da Lei 5.764/71 estabelecer que as cooperativas têm por objeto a “prestação de serviços aos cooperados” e o art 79, reza “Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados,...e;

“Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.

A falta de entendimento do significado destas frases nos coloca numa espécie de paradoxo, neste ordenamento legal, não existiriam cooperativas

operando no Brasil, pois não se concebe uma cooperativa de médicos, onde o médico só pode consultar outro médico, o taxista só transporta outro taxista e a de cooperativa de produção agrícola remeteria a produção de um produtor para outro. É de causar espanto o fato dos agentes do fisco (Federal Estadual e Municipal) não entenderem o fundamento das cooperativas, as quais atuam no mercado como mandatária do dono (cooperado) é comum afirmar que a cooperativa é uma extensão da atividade do cooperado, para atingir o mercado.

As cooperativas foram criadas para eliminar os intermediários nas operações comerciais, fazendo com que o produto e ou serviço do cooperado atinja direto o consumidor ou o tomador de serviço.

Não se pode negar a função da cooperativa de prestadora de serviço ao cooperado, mas não se pode esquecer que a própria Lei 5.764/71 (que foi recepcionada pela constituição de 88), normatizou o que seja ato cooperativo, pois além do art 79 que mostra uma relação da cooperativa com o cooperado, há que se ir mais além onde se trata das operações da cooperativa, como já mencionado anteriormente o art, 83 e 84 tratando das relações com os cooperados e os art 85 e 86 tratando das operações com não associados, os denominados atos não cooperativos e o art 87 estabelece que os atos praticados na forma dos art 85 e 86 estão sujeitos à tributação.

Ato cooperativo é quando a cooperativa presta serviço para o seu cooperado - recebe a produção, beneficia, armazena, industrializada, comercializa, adquire insumos e fornece ao cooperado, sendo que para estas atividades a cooperativa não visa lucro - o valor pago ou recebido no mercado é repassado ao cooperado o qual paga as despesas da sua empresa cooperativa. (Em cooperativa o ato de comprar e

vender é em nome do sócio a cooperativa não compra e não vende nada para o cooperado, quando entra a mercadoria do cooperado é denominado de recebimento e quando há saída de mercadorias para o cooperado e denominado de fornecimento), por isto não há operação de mercado feito pela cooperativa, mas há operação de mercado realizada pelo cooperado através de sua cooperativa.

Ato não cooperativo é quando a cooperativa presta um serviço inerente aos cooperados para uma pessoa que não é cooperado, cujo resultado da operação está sujeita a tributação.

Recorreu-se ao Mestre Bulgarelli, o qual como membro da comissão que elaborou o anteprojeto da Lei 5.764/71, tinha toda autoridade para tecer críticas ao diploma legal, que em relação ao enunciado acima, abordando as Disposições Gerais e Transitórias, assevera:

Neste capítulo consagrou a não incidência dos resultados obtidos nas operações com seus associados, ao Imposto sobre a Renda, mas infelizmente o fez de forma canhestra, o que na sua interpretação por certo dará motivos de conclusões diversas. Explica-se : o art 11, dispõe textualmente: “Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os arts. 85, 86, e 88 desta lei”.

Destarte a interpretação simples e correta será a de que:

- a) serão tributáveis os resultados com operações com não sócios e da participação em outras sociedades não cooperativas;
- b) não serão tributáveis os resultados de operações com associados ou referentes à participação em sociedades cooperativas.

Entretanto, enunciado que foi de forma negativa, será difícil tal interpretação por parte do **Fisco**. (grifo nosso), BULGARELLI, (1998, p.78).

Observa-se que o Dr. BULGARELLI, estava prevendo a ação do fisco em cima das cooperativas, procurando cada vez mais descaracterizá-las e as sujeitando à regra geral da tributação.

O que segue é um verdadeiro emaranhado de leis e normas de procedimentos as quais podem ser vistos no anexo III

3.8.3. Regime Tributário das Sociedades Cooperativas

Em vista do mito existente de que as sociedades cooperativas são isentas de tributação faz-se necessário uma abordagem sobre o regime tributário, quando se é isento, ou como se dá a incidência ou a não incidência tributária, a imunidade tributária e por último a alíquota zero. na figura 01 (POLÔNIO, 2004 p.18) nos dá uma visão geral do regime tributário vigente.

a) Imunidade

Polônio ensina que "a imunidade é uma desoneração garantida pela Constituição Federal a determinados contribuintes ou atividades, e consiste na supressão da capacidade impositiva dos Poderes Tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Trata-se de comando constitucional que proíbe o legislador de criar tributos sobre determinados fatos ou impor obrigações fiscais a determinadas pessoas". (POLÔNIO, 2001 p.73)

A Constituição Federal regulamenta a imunidade tributária no Brasil , conforme artigo 150, inciso VI alínea C nos seguintes termos:

"Art 150. sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - Instituir imposto sobre:

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;"

A constituição garante ainda imunidade para as entidades beneficentes

quanto às contribuições para a seguridade social nos termos abaixo:

"Art 195.

(...)

§7º São Isentas de contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."

Observa-se, que quanto à imunidade não há nenhuma referência com relação às cooperativas, significando portanto que este tipo de sociedade não está imune à tributação.

b) Isenção

A isenção, ao contrário da imunidade, é concedida por lei ordinária, só o poder de Estado pode conceder. POLÔNIO descreve as palavras de Fábio Fanucchi sobre o tema nestes termos: "Em princípio o poder de isentar decorre do poder de tributar, isto é, aquela entidade que legisla sobre a imposição tributária é a mesma que tem a competência para excluir o crédito tributário pela isenção". (POLÔNIO, 2001 p.74).

Com o relato acima, se depreende que na Lei 5764/71 (Lei Ordinária) não consta que as cooperativas são isentas o que se apresenta no art 87, como mencionado anteriormente é que as operações com não associados, denominado de atos não cooperativos, são tributados, e por outro lado, nada mais foi encontrado que confirme isenção tributária às sociedades cooperativas.

c) Não Incidência

Polônio ensina que a não incidência "decorre da inexistência dos elementos constituidores do fato gerador da obrigação tributária tipificado em lei". (POLÔNIO, 2001 p.75).

O Código Tributário Nacional em seu artigo 114 reza:

"Art 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".

Segundo Polônio, (op.cit), o CTN diz que o tributo não incide sobre determinado fato por não estar descrito em lei como uma situação necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador".

Em outras palavras, é quando falta 1(um) dos elementos descrito em lei que acaba determinando que sobre aquele fato gerador não incide tributo ou imposto, por exemplo o IRPJ nas sociedades cooperativas, como a cooperativa não tem renda, ela é não incidente para este tipo de imposto (para as operações com associados, denominadas de ato cooperativo), isto tudo por força dos artigos 111, 85,86 e 88 da Lei 5764/71, artigo 183 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 1999) e do art.2º da Lei 7.689, de 15-12-1988.

d) Alíquota Zero

A alíquota zero tem o mesmo tratamento da isenção ou seja, só o poder de Estado pode conceder por meio de Lei Ordinária, o mesmo ente que tributa concede alíquota zero, como exemplo pode-se citar a incidência de PIS e CONFINS para importação de insumos agropecuários, com base na alíquota zero, conforme estabelece a Lei 10.925/04 nestes termos:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:
(Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

V - produtos classificados nos códigos 0713.33.19, 0713.33.29, 0713.33.99, 1006.20, 1006.30 e 1106.20 da TIPI;

VI - inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;

VII - produtos classificados no Código 3002.30 da TIPI; e

VIII – (VETADO)

IX - farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

X - pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

~~*XI — leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*~~

XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, e leite em pó, integral ou desnatado, destinados ao consumo humano; (Lei nº 11.196, de 2005)

XII - queijos tipo mussarela, minas, prato, queijo de coalho, ricota e requeijão. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a aplicação das disposições deste artigo. -Fonte: <https://www.planalto.gov.br>, às 19:10 do dia 26/12/05 .

Como se pode verificar, trata-se de lei genérica, e não se encontrou nada específico às sociedades cooperativas que lhes desse um tratamento diferenciado neste aspecto (alíquota zero) que as outras sociedades não tivessem.

3.8.4. Tipos de Impostos que Afetam as Cooperativas.

A relação dos imposto que afetam as cooperativas se encontram no anexo III, sendo os de maior peso aqueles que são taxados sobre o faturamento ou renda bruta, como o PIS e a COFINS, o ISS, a CPMF (Não devia existir quando ela paga o cooperado, pois é apenas uma transferência de recurso que não pertence a cooperativa) e o IRPJ (retenção pelo tomador do serviço de 1,5% sobre o valor da Nota Fiscal). Via de regra, a cooperativa está sujeita a mesma incidência tributária das outras empresas, exceção hoje da CSLL, e do IRPJ sobre o Lucro (no caso de cooperativa é denominado de sobra), já que este é de responsabilidade da pessoa física.

3.8.5. Tributação Sobre o Cooperado

A) Retenção de responsabilidade da cooperativa.

A cooperativa deverá reter do cooperado e repassar ao INSS o valor correspondente ao percentual incidente sobre a remuneração, variável de 7,65% a 11% no limite de até R\$ 2.668,15

B) Recolhimento de responsabilidade do tomador (Cliente PJ).

Os tomadores de serviços das cooperativas de trabalho são obrigados a recolher ao INSS a título de contribuição patronal, 15% sobre o valor da Nota Fiscal, o ruim desta contribuição é que o tomador de serviço tende a descontar do valor da remuneração a ser pago, o total que se deve repassar ao INSS, em outras palavras de um serviço de R\$ 100,00 a cooperativa vai emitir nota de R\$ 87,00 o tomador estará considerando o seu custo de R\$ 87,00 + R\$ 13,05 que é o resultado de 15% sobre os R\$ 87,00.

C) Imposto de Renda Retido na Fonte.

A cooperativa deverá reter do cooperado, o IRPF sobre o valor a ser pago ao cooperado de conformidade com a tabela progressiva do imposto de renda a qual poderá ser 15% ou de 27,5% do mesmo modo que se procede quando a pessoa jurídica paga pessoa física, seja empregado ou não.

D) Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN ou só ISS).

Como para ser cooperado em cooperativa de trabalho a pessoa deve ser autônomo, sendo obrigado a ter inscrição municipal na atividade profissional de cada um, ao que deverão pagar (ou não caso a categoria seja isenta) uma taxa anual para a Prefeitura,

que no caso de Curitiba está na faixa de R\$ 504,00 ao ano. Este é

um imposto que é cobrado do cooperado e também da cooperativa. As prefeituras não entendem e não aceitam o Ato cooperativo.

3.8.6. Cooperativas de Trabalho

Cooperativas de trabalho são aquelas que congregam pessoas, profissionais autônomos, para desenvolverem atividades econômicas de objetivos comuns:

a) Na área de saúde engloba os profissionais autônomos que tratam com a saúde humana, tem como escopo os médicos que podem constituir cooperativas por especialidades como: dos anestesiológicos, dos ortopedistas, dos cardiologistas, etc., e por área fins, fisioterapeutas,

fonoaudiólogos, dos médicos, enfermeiros, dos odontólogos etc.

b) Na área de transporte, os motoristas autônomos proprietários de veículos, podem constituir cooperativas de transportes de passageiros - táxis e ônibus-; de transportes de cargas em geral - secas, líquidas etc., devendo ser observado que todos os veículos deverão estar regulamentados conforme art 135 do Código Brasileiro de Trânsito e os de carga ainda devem estar registrados na Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT.

c) E, especificamente na área de trabalho, que para facilitar a compreensão, pode ser dividida em duas sub-áreas de interesses;

I - Profissões regulamentadas.

Onde os profissionais autônomos das mais diversas áreas de atividade empregam seus conhecimentos intelectuais e como tais podem-se citar, todos os inclusos em profissões regulamentadas vinculadas a algum órgão de registro de classe (Agrônomos e engenheiros - CREA, veterinários - CRV, contadores CRC administradores CRA etc)

Nota: Nesta categoria os advogados são os únicos que estão impedidos de constituírem cooperativas, conforme determina Estatuto da Advocacia Lei 8906 de 14/07/1994 em seus art 15 e 16.

II - Outras profissões não regulamentadas.

I - Profissões não regulamentadas.

Nesta categoria, englobam todos os profissionais autônomos não enquadrados na categoria anterior e que podem utilizar seu conhecimento intelectual ou sua força braçal, Como exemplo, podem-se

citar, os pedreiros, carpinteiros, pintores de paredes, trabalhadores rurais, encanadores, empregados domésticos etc.

Nota: Nesta categoria, estão impedidos de constituírem cooperativas, os profissionais autônomos, enquadrados na categoria de segurança, por regulamento da Polícia Federal, que não autoriza o funcionamento para este tipo de atividade na área de segurança privada.

Deve-se observar ainda que em se tratando de cooperativas de trabalho, com exceção dos médicos que trabalham em seus próprios consultórios, os demais profissionais de profissões regulamentadas devem executar suas atividades por projetos.

Nas profissões não regulamentadas as atividades estão limitadas às atividades meio do tomador de serviço, devem ser de caráter eventual, não devendo ficar caracterizada a pessoalidade, pontualidade e a subordinação, sendo que a remuneração ao cooperado deve ser maior do que a remuneração que a pessoa obteria fora da cooperativa.

3.8.7 Principais Tributos Aplicados às Cooperativas de Trabalho

TRIBUTOS SOBRE A RECEITA

ISS	2%	
PIS	0,65%	
COFINS	3%	
CPMF	0,38%	
IRFPJ	1,5%	TOTAL 7,53%

DOS EMPREGADOS E DIRIGENTES

PIS sobre folha de salários	1%
INSS Sobre folha de salários	20%
INSS - Empresa s/ pró-labore	20%
FGTS sobre folha de salários	8%
SESCOOP s/folha de salários	2,5%

EXCLUSIVO À COOP. TRANSPORTE.

SEST sobre a remuneração do cooperado 1,5%
SENAT sobre a remuneração do cooperado 1%

Os tributos acima listados, principalmente os incidentes sobre a receita, não são justos do ponto de vista legal por não respeitar o comando da Lei 5.764/71 em seu art 79 quando estabelece que as cooperativas não tem receitas quando praticam o ato cooperativo, por outro lado as cooperativas ficam em desvantagens frente ao mercado quando a concorrente é uma empresa enquadrada no regime tributário como SIMPLES.

3.8.8. Definição de Cooperativas de Trabalho

Cooperativas de trabalho são aquelas que congregam pessoas, profissionais autônomos, para desenvolverem atividades econômicas de objetivos comuns e ainda, são aquelas cooperativas que se dedicam à organização e administração dos interesses inerentes à atividade profissional dos trabalhadores associados para prestação de serviços não identificados com os outros ramos já reconhecidos. Em essência, cooperativa de trabalho é aquela em que o cooperado tem como meio econômico o seu conhecimento intelectual ou a sua força braçal que são colocados à disposição da cooperativa para atendimento do mercado.

3.8.9. Desmistificando a Isenção Tributária nas Sociedades Cooperativas de trabalho

Como já comentado anteriormente quando da abordagem da renda do cooperado frente à tributação, o impacto da tributação diretamente na cooperativa, se configura como pequeno entre 7,53% sobre a renda bruta, sem considerar os encargos sobre salários.

O fato é que mesmo parecendo um índice pequeno, na verdade ele deveria

ser zero, já que em cooperativa quem está sujeito à tributação sobre a renda é o associado, cooperado e não a entidade cooperativa.

Além do impacto direto gerando uma redução na renda, tem o indireto, que obriga a cooperativa a baixar seus preços, para poder fazer frente à concorrência, que mesmo tendo uma carga aparentemente equivalente, ao final, a remuneração do proprietário acaba sendo maior, isto sem levar em conta fatores externos como fraude tributária, com emissão de NF abaixo do valor real, não recolhimento de tributos e encargos, o que se sabe ser muito comum esta prática de sonegação fiscal entre as empresas o que não ocorre nas sociedades cooperativas.

Desta feita o impacto da carga tributária tem um grande reflexo na situação econômico financeira da cooperativa e na renda do cooperado, pois em uma outra situação a cooperativa poderia estar mais atuante no mercado, gerando mais renda, já que o volume de atividade aumentaria o que resultaria em mais renda ao cooperado, menos sonegação fiscal, menos informalidade nas atividades econômicas exercidas por autônomos, e a cooperativa estaria cumprindo com as suas funções sociais junto ao quadro de cooperados pelas práticas da democracia e cidadania e etc. A diferença de renda pode ser visualizada na tabela 07 do Anexo I:

Analisando-se as DERs - Demonstrações de Resultados do Exercício - de duas cooperativas (uma de trabalho e outra de transporte) que se encontram no anexo.VII, uma análise não muito rigorosa indica que o “Leão” continua ficando com a maior parte. Na DRE da CEPROPAR (Trabalho) para uma renda bruta de R\$ 444.179,11, o fisco ficou com 6,64% e que no caso a cooperativa teve perda correspondente à 0,97% da receita total, com as despesas tributária totalizando R\$ 29.478,22

Enquanto os cooperados tiveram uma perda de 1% sobre o faturamento o Fisco ficou com 6,64%, não fosse a tributação o resultado seria positivo, os cooperados teriam mais renda, recolheriam seus tributos pessoais (Previdenciário e de Renda) e a cooperativa poderia atuar mais forte no mercado locando mais oportunidade de trabalho para os sócios.

No caso da COOPERLOG os impostos sobre a receita representaram 8,33% e que somadas às demais despesas tributárias, totalizou 9,01% da receita total perfazendo R\$ 586,955,58 enquanto que as sobras aos cooperados representou 4,76% das receitas ou R\$ 309.816,00 como se vê o Leão ficou com a maior parte.

Segundo dados da Ocepar, as Demonstrações de Resultados do Exercício de 2004 dos Ramos Trabalho, Transporte e Saúde, fornecem uma visão geral da tributação nestes segmentos cooperativos no Estado do Paraná, como segue:

1- Trabalho - Receita Bruta R\$ 22.658 (mil) 100%. Despesas Tributárias R\$ 1.159 (mil) 5,12% Sobras R\$ 384 (mil) 1,69%.

2- Transporte - Receita Bruta R\$ 59,669 (mil) 100%. Despesas Tributárias R\$ 3.451 (mil) 5,78% Sobras R\$ 384 (mil) 3,71%.

3- Saúde - Receita Bruta R\$ 1.227.748 (mil) 100%. Despesas Tributária R\$ 31.005(mil) 2,52% Sobras R\$ 17.663 (mil) 1,43%.

Como se verifica, em todos os casos, a tributação direta sofrida pelas cooperativas é maior do que a sobra líquida, em um ambiente livre de tributação para as sociedades cooperativas, o desempenho das mesmas seria outro, e os cooperados teriam melhores remuneração pelo seu trabalho.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho vem contribuir com o sistema cooperativo, pois agregou novas informações dentro dos objetivos propostos e pode ser útil na elaboração de um manual de orientação para constituição de novas cooperativas, por exemplo, ou como fonte de referência para as pessoas que querem constituir uma sociedade cooperativa se orientarem a respeito do assunto.

Levanta a necessidade de formação para o estudo do cooperativismo no Brasil, parte do pressuposto de que o desconhecimento leva as pessoas a acreditarem que as sociedades cooperativas são isentas de tributação, há falta informação desta doutrina nos órgãos do executivo e do judiciário, o que não se falar no povo - o grande interessado.

Em consequência da elevada carga tributária os empreendedores procuram meios para reduzir seus custos, pagando menos tributos, para isto correm o risco da sonegação fiscal, ou vão para a economia informal, e na eventualidade de uma possibilidade melhor, procuram se proteger nas sociedades cooperativas, onde se possível capitalizam as sobras e socializam as perdas, situação que ocorre em desrespeito a Lei 5764/71 e ao Novo Código Civil, que determinam o rateio das perdas aos cooperados, é prática comum, ratear ou distribuir as sobras, mas na eventualidade de ocorrer perdas, os dirigentes não querendo assumir a culpa por má gestão, sugerem que as perdas fiquem suspensas para recuperação no próximo exercício, iniciando aí um processo de não cumprimento de obrigações, culminando em solicitação de crédito junto ao Estado para sanear passivos descobertos, num processo indireto de socialização das perdas.

Demonstra ser quase impossível conciliar o fisco e o contribuinte, pela cultura, instituída no seio da sociedade, de que se não é possível ficar sem pagar imposto pelo menos vale a pena sonegar, em vista da alta carga tributária, em quanto de um lado se encontra o fisco querendo arrecadar mais, no outro tem-se o contribuinte, procurando pagar menos, em conseqüência têm-se em alguns segmentos da economia uma informalidade girando em torno de 50%, neste contexto atualmente poucos pagam, e pagam muito.

Sendo as sociedades cooperativas uma unidade de arrecadação para o erário, já que são obrigadas ao cumprimento da legalidade, elas podem contribuir com a formação da cidadania, orientando os cooperados das responsabilidades como contribuintes do Estado, pois sem a arrecadação o Estado não tem como realizar os serviços essenciais em benefício de toda a sociedade, de tal forma que um maior número de pessoas participando do sistema cooperativo vem a diminuir a informalidade da economia e conseqüentemente aumentar a arrecadação.

Sugere que seja instituído o ensino do cooperativismo nas escolas, iniciando pelo ensino fundamental até o curso superior, como forma de solução para o problema da falta de informação, assim num período de 2 (duas) gerações, 50 (cinquenta) anos o Brasil estaria transformado em uma nação cooperativista, mais democrática e mais solidária.

O trabalho mostra em que circunstância é vantajoso para as pessoas constituir uma cooperativa, esclarecendo que para se constituir uma sociedade cooperativa as pessoas têm que exercer uma atividade econômica comum, onde a cooperativa é uma empresa que vai trabalhar para aumentar a escala da capacidade de produção das pessoas e conseqüentemente deverá trazer uma remuneração

maior para elas trabalhando em conjunto do que se estivesse trabalhando isolado, e para atingir este objetivo elas deverão estar embasadas em quatro pilares que são: a necessidade, a viabilidade, a legalidade e a administração.

Demonstra o impacto da tributação nas sociedades cooperativas de trabalho, evidenciando que a tributação, para o cooperado, dentro da atividade trabalho é maior do que em outro tipo de sociedade que, portanto não há justificativa que leve uma pessoa a ingressar em uma cooperativa de trabalho, já que se a pessoa puder constituir uma empresa no regime simples, terá maiores vantagens tributárias do que sendo sócio de cooperativa; em vista dos números apresentados, e o volume da carga tributária que recai sobre as cooperativas, fica então desmistificado ou derrubada a crença de que as sociedades cooperativas são isentas da tributação, pois de fato, não o são, uma vez que o fisco julga que as cooperativas devem sofrer a incidência tributária.

O trabalho não estuda todo o espectro da tributação envolvendo o sistema cooperativo cabendo a outros pesquisadores avançarem na pesquisa, trazendo novas informações a respeito, inclusive quanto a educação cooperativista, que sem dúvida é um assunto relevante que merece um estudo mais aprofundado, que possa contribuir para o avanço socioeconômico das sociedades cooperativas e tirar o Brasil do atraso em que se encontra nesta aspecto em relação à maioria dos países desenvolvidos.

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

ANGHER, Anne Joyce (Coord), **Código Tributário Nacional**, 4ª edição, São Paulo: Rideel, 2004.

BECHO, Renato Lopes (Coord.). **Problemas Atuais do Direito Cooperativo**. São Paulo: Dialética, 2002.

_____. **Tributação das Cooperativas**. São Paulo: Dialética, 1998.

BETTONI, Jaime, **Auditoria e gestão tributária**, apostila Curso MBA - Auditoria Integral UFPR 2004.

BULGARELLI, Waldirio, **Elaboração do Direito Cooperativo**. São Paulo: Atlas, 1967.

_____. **As Sociedades Cooperativas e a sua Disciplina Jurídica**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

COELHO, Sacha Calmon Navarro, **Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário**. 3ª edição revisada e ampliada, Rio de Janeiro, 1991.

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**, 15ª edição, São Paulo: Saraiva, 2003.

Constituição do Brasil - de 1824 a 1988 (Internet <<http://www.planalto.gov.br>> 11/12/05 13:40).

Constituição Federal de 05/10/1988. 27ª Edição, São Paulo: Saraiva, 2001.

Cooperativismo Lei nº 5.764 de 31/12/71.(Brasília: OCB, 1990)

Definição de Tributo – São Paulo: Enciclopédia Britânica Barsa Vol. 13, 1973

FERREIRA, Benedito. **A História da Tributação no Brasil - Causas e Efeitos**, Brasília: Senado Federal, 1986.

GRUPENMACHER, Betina Treiger (Coord.). **Cooperativas e tributação**. Curitiba: Juruá, 2001.

IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - **Uma Análise da Carga Tributária do Brasil** - Rio de Janeiro: 1998.(Internet www.ipea.gov.br/pub/td/td0583.pdf 08/10/05 15h00).

MACHADO, Hugo de Brito (Coord.), **As contribuições no Sistema tributário Brasileiro**, São Paulo: Dialética, 2003.

_____ **Curso de Direito Tributário**, 13ª Edição, São Paulo: Malheiros, 1998.

MELO, José Eduardo Soares de, **Contribuições sociais no sistema tributário**. 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

_____ **Curso de Direito Tributário** 5ª Edição, São Paulo: Dialética, 2004.

OCEPAR – SINDICATO E ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS DO ESTADO DO PARANÁ. **Relatórios de atividades e prestação de contas**: 2001, p. 72; 2002, p. 63; 2003, p. 62; 2004, p. 66.

PARANA COOPERATIVO - **Magistrados de todo o País participam de evento em Curitiba** em 06/10/05: Internet www.ocepar.org.br

PARANÁ - JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ. **Relatório estatístico de constituição de empresas por tipo jurídico**. Disponível em: Internet www.pr.gov.br/jucepar/relat2004_novas.pdf. Acesso em: 15/05/2005.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **“Crise Econômica e a Reforma do Estado no Brasil”** 1ª Edição, São Paulo: Editora 34, 1996.

SESCOOP - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo. **“Cooperativismo Primeiras Lições”** Brasília: SESCOOP, 2003.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil - Parte Geral**, 3ª Edição, São Paulo: Atlas, 2003.

VERNALHA, Milton Miró, **Do Império à República**, Curitiba: Litero-técnica 1989.

6. ANEXOS

A N E X O I - TABELAS

Tabela 01: Demonstração do valor líquido recebido pelos prestadores de serviços.

Tabela 02: Demonstrativo da evolução dos registros de cooperativas na Junta Comercial do Paraná – JUCEPAR em comparação com as consultas para constituição de cooperativas, realizadas na Organização das Cooperativas do Estado do Paraná – OCEPAR.

Tabela 03: Evolução histórica da tributação no Brasil.

Tabela 04: Principais tributos existentes no Brasil.

Tabela 05: Evolução comparativa da carga tributária do Brasil e outros países.

Tabela 06: Distinção entre a sociedade cooperativa e a sociedade mercantil.

Tabela 07: A Carga Tributária nas cooperativas de trabalho, confrontada com a de outras empresas.

Tabela nº. 01. Demonstração do valor líquido recebido pelos prestadores de serviços.

Verbas/Tributos	Cooperado	Empresa no Regime Simples	Empregado
a) Salário/faturamento	1.000,00	1.000,00	1.000,00
b) Benef. Trab. (FGTS, férias, etc.)	-	-	274,30
c) Custo Administrativo (médio) 15%	(150,00)	(150,00)	-
d) Contribuição. Fates/ F.R. ("a" – "c") x 15%	(127,50)	-	-
e) Contribuição. INSS	(144,50)	(50,00)	(131,37)
f) IRRF	(0,00)	-	(0,00)
Valor líquido recebido pelo prestador de serviços	578,00	800,00	1.142,93

Fonte:BECHO (2002, P. 306)

Tabela nº. 02. Demonstrativo da evolução dos registros de cooperativas na Junta Comercial do Paraná – JUCEPAR em comparação com as consultas para constituição de cooperativas, realizadas no Sindicato e Organização das Cooperativas do Estado do Paraná – OCEPAR.

ENTIDADE	OCEPAR	JUCEPAR
Período	Consultas	Registros
2001	242	77
2002	248	91
2003	230	57
2004	230	247

Fonte:OCEPAR/JUCEPAR – Relatórios.

Tabela 03: Evolução Histórica da Tributação no Brasil

Período	Característica
Brasil Colônia. Primeiras expedições. 1500 - 1822	Na época das primeiras expedições, foi implantado o direito português. O Brasil não tinha de possuir seu sistema tributário, dada a escassez de população. Entretanto, encontramos o primeiro ônus fiscal sobre a indústria extrativista.
Capitanias Hereditárias 1532 – 1548	Os tributos pagos aos Reis foram determinados pelas <i>Cartas de Foral</i> . Sobre o pescado, colheita, comércio exterior e escravos, em geral, tinha-se a alíquota de 10%(dizimo), sobre metais e pedras preciosas a alíquota de 20% (quinta parte). Esse sistema não permitiu que as Capitanias se desprendessem da Metrópole.
Governo Geral. 1548 - 1763	Tinha-se tributos ordinários e extraordinários, estes últimos de caráter urgente e transitório. Os ordinários eram sobre o comércio do pau-brasil, especiarias e drogas, direito de alfândega, metais, pedras preciosas, pescado e colheitas.
Vice-Reis. 1763 - 1808	Foram criadas outras figuras fiscais como o subsídio literário sobre o gado abatido ou aguardente destilada, subsídio de direito de pólvora estrangeira, subsídio de açúcar e algodão, do tabaco em pó, imposto sobre ouro, botequim e taberna.
Corte portuguesa. 1808 - 1815	Dom João criou o Tesouro Nacional extinguindo as Juntas das Fazendas. Dos tributos instituídos, os que merecem maior destaque são: o direito de importação, de guindaste, imposto sobre prédio urbano, imposto sobre transmissão imobiliária, meia sisa dos escravos, décima da herança e do legado, de selo sobre papel, de entrada de novos escravos, imposto de indústria e de profissões, sobre a carne e a lã e de 10% sobre o vencimento dos funcionários da Fazenda e Justiça.
Período do Império. 1822 – 1889	Nada se modificou em relação ao sistema de tributação. A Constituição de 1824 consignava poucas normas de tributação, visto que o inciso X do artigo 15 dispunha que competia ao Poder Legislativo “fixar anualmente as despesas públicas e repartir a contribuição”.
Primeiro Império 1822 – 1831	Os tributos continuavam a ser lançados e arrecadados sem métodos uniformes e racionais.
Época da Regência. 1831 – 1840	Foram estabelecidas algumas inovações. A Lei de 15 de novembro de 1836 objetivou uniformizar a arrecadação e evitar a multiplicação de taxas. Essa Lei aboliu toda a tributação sobre o comércio entre as províncias. Assim mesmo a tributação continuava exagerada, sem levar em conta os tributos exigidos pelas províncias e municípios.
Segundo Império 1840 – 1889	Procurou-se simplificar a fiscalização da receita pública com o intuito de reduzir o déficit. Em 1842 foram expedidos novos regulamentos trazendo uma verdadeira reforma tributária que, embora o regime centralizado não permita discriminação de rendas tributárias, houve uma melhora na arrecadação com a diminuição das espécies tributárias.
Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891	Já estabelecia três áreas de competência tributária, ou seja, adotou a norma da discriminação, bem como, já estabelecia imunidade entre Estados e União.
Criação do Imposto de Renda Lei 4.625 de 30/12/1922	O Imposto de Renda, passa a ser devido anualmente, por toda pessoa, física ou jurídica, residente no território do País, e incidirá, em cada caso sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer natureza.
Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934.	Consagra o princípio da igualdade de todos perante a Lei (art.113). Sedimenta a competência tributária privativa da união, contempla os Estados com o imposto de vendas e consignações, contempla os municípios com o imposto predial urbano e vedou a bitributação.

Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1937.	Manteve a mesma base do mesmo sistema tributários da carta anterior
Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1946	<p>Pela primeira vez foi adotado o princípio da competência remanescente (competência extraordinária concorrente) paralelo ao discriminativo (art 21).</p> <p>O sistema tributário aparecia totalmente discriminado, definindo o campo e isolando cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público. Lembra-se que a Constituição de 1946 não conceituou imposto, taxa e contribuição de melhoria.</p> <p>Consagrou os princípios da anualidade e capacidade contributiva.</p> <p>Consagrou a imunidade em situações necessárias ao exercício de valores fundamentais.</p>
Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 e Emenda nº 01 de 1969	<p>Também adotou competência remanescente (§5º do art 8º da Constituição de 1967). Estipula maior unicidade da competência tributária com ascendência da União Federal. Foi praticamente instituído o Sistema Tributário Nacional, dentro de um planejamento rigoroso, estabelecendo a unidade econômico-financeira, bem como a competência tributária do poder de tributar. Passou a conceituar as espécies de tributos denominadas como taxas e contribuição de melhoria (inciso I e II do art 18 da Emenda nº1/69), entretanto, não conceituou imposto. A novidade trazida ao conceito constitucional de taxa traduz-se no fato de ampliação do conceito clássico doutrinário, pois sua cobrança dá-se pelo simples poder de polícia exercido pelo Estado. O conceito de imposto continuou a ser elaborado pela doutrina. O princípio da legalidade vinha formulado com ressalvas somente pertinente ao aumento dos tributos. Recepcionou a Lei nº 5.172/66 que instituiu o Código Tributário Nacional como Lei Complementar em virtude da matéria.</p>
Constituição da República Federativa do Brasil de 1988	<p>Institui explicitamente o princípio da estrita legalidade, bem como o princípio constitucional da vedação ao confisco, o qual deu ao judiciário um novo instrumento de controle de voracidade fiscal, pois o conceito de confisco será elaborado através da provocação do poder jurisdicional pelo interessado. Além dos impostos, trouxe imunidade para taxas e contribuições.</p>

Fonte: Betoni 2004 – Apostila.

Tabela 04: PRINCIPAIS TRIBUTOS EXISTENTES NO BRASIL

SIGLA	ALÍQUOTA	DENOMINAÇÃO
IRPJ	15% = 10%	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
IRPF	15% ou 27,5%	Imposto de Renda da Pessoa Física
IRRF	De 15% a 20%	Imposto de Renda Retido na Fonte
CSLL	9%	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
PIS	0,65%, 1% ou 1,65%	Programa de Integração Social
COFINS	3% 4% ou 7,6%	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
IPI	O a 365%	Imposto sobre Produtos Industrializados
CPMF	0,38%	Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira
ICMS	O a 27%	Imposto sobre Circulação de Mercadorias, Transportes Interestaduais e Intermunicipais e serviços de telecomunicações
ISS	2% a 10%	Imposto sobre Serviços
IOF	0,0041 %	Imposto sobre Operações Financeiras de Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários e Seguros.
INSS	20 ou 27,8%	Instituto Nacional de Previdência Social
II	Variável	Imposto sobre Importação
IE	Variável	Imposto sobre Exportação
ITR	Variável	Imposto sobre Propriedade Rural
IPVA	1% a 2,5%	Imposto sobre Propriedade de Veículos e Automotores
ITCMD	4 %	Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doações
ITBI	2%	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis
IPTU	2%	Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana

Fonte: Betoni, (2004, apostila UFPR).

Tabela 05: Evolução comparativa da carga tributária do Brasil e outros países. Em %.

Países	Períodos	2000	2001	2002	2003	2004
França		46,00	41,70	45,30	42,80	46,00
Itália		45,00	37,00	37,00	37,10	45,00
Alemanha		41,30	54,00	44,20	36,70	44,20
Inglaterra		32,40	30,00	30,00	30,00	36,70
Brasil		32,55	33,96	35,61	34,90	35,91
EUA		29,30	32,00	29,00	29,00	29,70
Argentina		15,30	15,30	7,00	17,40	15,30

Fonte: Brasil SRF, outros países FMI. BETTONI (2004 UFPR)

Os detalhes fornecidos pela SRF se encontram no anexo VI.

Tabela 06: Distinção entre a sociedade cooperativa e a sociedade mercantil.

Empreendimento cooperativo	Empresa Mercantil
É uma sociedade simples, regida por legislação específica.	Sociedade de capital, – ações
Número de associados limitado à capacidade de prestação de serviços, podendo, no entanto, ser ilimitado.	Número limitado de sócios.
Controle democrático, reconhecimento das manifestações da maioria – cada pessoa um voto.	Cada Ação – um voto.
Objetivo: prestação de serviços ao associado.	Objetivo: Lucro.
Assembléia -“quorum” baseado no número de associados.	Assembléia – “quorum” baseado no capital.
Não é permitida a transferência de quotas-parte a terceiros	É permitida a transferência de ações a terceiros.
O retorno dos resultados é proporcional ao valor das operações.	O dividendo é proporcional ao valor total das ações.

Fonte: SESCOOP (Brasília 2003 p.53)

REGIME DE TRIBUTAÇÃO PARA PESSOAS JURIDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

TABELA 07: Carga tributária nas cooperativas de trabalho confrontada com as outras empresas.

DESCRIÇÃO	Taxa	COOPERATIVAS (L. Real)			Taxa	OUTRAS EMPRESAS		
TRIBUTOS	%	Saúde	Transporte	Trabalho	%	Lucro Real	L.Presumido	Simples.
Receita Base Mensal	100%	10.000	10.000	10.000	100%	10.000	10.000	10.000
Desp. Pró labore		-	-	-		(1.500)	(1.500)	(1.500)
ISS - sobre Faturamento	2%	(200)	(200)	(200)	2%	(200)	(200)	(200)
PIS 1,65% ou 0,65%	0,65%	(65)	(65)	(65)	1,65%	(165)	(65)	-
COFINS 7,6% ou 3%	3%	(300)	(300)	(300)	7,6%	(760)	(300)	-
INSS - Empresa s/ pro-labore	20%	-	-	-	20%	(300)	(300)	-
CPMF	0,38%	(38)	(38)	(38)	0,38%	(38)	(38)	(38)
IRFPJ	1,5%	(150)	(60)	(150)	0,0%	-	-	-
Taxa de administração cooperativa	15%	(1.500)	(1.500)	(1.500)	0,0%	-	-	-
Base de Calculo para CSLL		-	-	-		7.037	5.000	-
Contribuição Social a pagar	0%	-	-	-	9%	(633)	(450)	-
Base de calculo para IR		-	-	-		7.037	5.000	-
Imposto de Renda a Pagar	0%	-	-	-	15%	(1.056)	(750)	-
Base de cálculo de Tributos p/ Simples		-	-	-				10.000
Tributos a pagar - 5,88% (média anual)	0%	-	-	-	5,88%	-	-	(588)
ICMS s/ transporte		-	-	-		-	-	-
Carga Trbutária Pessoa Juridica		(753)	(663)	(753)		(3.152)	(2.103)	(826)
Vlr. A pagar cooperado/Sobra Sócio		7.747	7.837	7.747		5.348	6.397	7.674
Red. Bruto na Pessoa Física		5.200	5.266	5.200		6.848	7.897	9.174
Pro-Labore		-	-	-		1.500	1.500	1.500
Distribuição de Lucros		-	-	-		5.348	6.397	7.674
INSS- do Cooperado (s/2.668,15)	11%	(293)	(293)	(293)				
IRFPF 27,5%	27,50%	(2.211)	(2.236)	(2.211)				
ISS - Autônomo média mensal	R\$42,00	(42)	(42)	(42)		-	-	-

Elaborada por Izaias.

ANEXO II**A TRIBUTAÇÃO NAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS – DO IMPÉRIO À
REPÚBLICA.**

6.2 A tributação nas constituições brasileiras – do Império à Republica.

6.2.1 – A tributação na Constituição de 1824 (Lei orçamentária de 1834)

A Lei Orçamentária, onde estabelece que para as províncias (estados) caberiam cerca de 5 tipos de tributos e ao Poder Central nada menos que 58 conforme segue abaixo:

- 1) Direito de 15% de importação.
- 2) Direito de 15% adicionais do chá.
- 3) Direito de 50% de importação da pólvora.
- 4) Direito de 2% de baldeação e reexportação.
- 5) Direito de 1 ½% de exportação das alfândegas.
- 6) Direito de 7% de exportação.
- 7) Ancoragem.
- 8) Armazenagens das alfândegas.
- 9) Foros de terrenos da Marinha.
- 10) Os impostos sobre mineração do ouro.
- 11) Dízimos da chancelaria.
- 12) Novos e velhos direitos dos empréstimos gerais
- 13) ½% saldo de patentes militares e contribuição do montepio.
- 14) Jóias do cruzeiro.
- 15) Mestrado das ordens militares e ¾ das terças.
- 16) 15% das embaixadas estrangeiras que passam a ser nacionais.
- 17) ½% dos assinados.
- 18) Multas por infração dos regulamentos das alfândegas.
- 19) Traçagem das fábricas de moedas de ouro e prata.
- 20) Taxas de correio geral.
- 21) Matrículas dos cursos jurídicos e escola de Medicina.
- 22) Cifra dos bens de raiz.
- 23) Renda da tipografia nacional.
- 24) Venda do Pau-brasil etc... e dos próprios nacionais (parece que é de índio escravo).
- 25) Bens de diferentes e ausentes.
- 26) 20% nos couros (para o Rio Grande do Sul).
- 27) Renda diamantina.
- 28) Ágio de moeda de ouro e prata.
- 29) Alcances de tesourarias gerais e recebedorias.
- 30) Reposições e restituições de rendas etc.
- 31) Dos gratuitos.
- 32) Juros de apólices.
- 33) Rendimentos dos arsenais e dos próprios nacionais.
- 34) Cobrança da dívida ativa anterior a 01/07/1836 etc.
- 35) Emolumentos do Superior Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.
- 36) Donativos e terças partes de ofícios.
- 37) Selos de herança e legados.
- 38) Emolumentos de polícia.
- 39) Décima de prédios urbanos.
- 40) Dízimo d e exportação (§ 6º art 9º).
- 41) Imposto nas casas de leilão e moedas.
- 42) 20% no consumo de aguardente da terra.
- 43) O imposto sobre o gado de consumo (§ 10º do art. 9º).
- 44) Meia cisa dos escravos.

- 45) Rendimentos do evento: renda com aplicação especial para objetos não contemplados na despesa.
- 46) Imposto sobre lojas abertas.
- 47) Imposto sobre segos.
- 48) Imposto de 5% na venda de embarcações nacionais.
- 49) Selo de papeis.
- 50) Taxa de escravos.
- 51) Prêmios das despesas públicas.
- 52) Produto das contribuições com as novas companhias de mineração.
- 53) Alienação de capelas vagas.
- 54) Décima urbana adicional até uma légua.
- 55) Segunda décima das corporações de mão morta.
- 56) Direito de chancelaria das mesmas.
- 57) ¼ pela reforma das apólices.
- 58) Sobras da receita Geral.

Restaram as províncias os gravames fiscais relativos:

- a) à transmissão de propriedade a título gratuito, excluído-se a das apólices;
- b) às taxas de viação em estradas das províncias e navegação de rios internos;
- c) aos rendimentos das indústrias e profissões permitidas em lei;
- d) à renda do capital pessoal, cuja avaliação se baseava nas despesas suntuárias ou no valor locativo da habitação.
- e) Ao gado de consumo e aguardente. (FERREIRA, p. 51,52 e 53).

Para o exercício de 1840/1841 a Fazenda arrolava 69 itens referente a fontes de receitas, portanto adicionou mais 11 ao 58 acima enumerados.

A 23 de julho de 1840 acaba o período da regência e inicia o Reinado de D. Pedro II

Com a investidura de D. Pedro II promoveu-se de imediato profundas alterações na tributação, alterações que se estenderam por todo o período de 1840 a 1850, foram abolidos uns e criados outros as alíquotas quase que triplicaram em suas incidências foram criados tributos novos e acentuadas elevações das taxas, já diferenciando-se 2.919 artigos para efeitos de tributação.

Os principais itens foram:

1. A alfândega que já vinha capitaneando a arrecadação, conservou a sua posição de, sozinha, cobrir os gastos com as despesas ordinárias.
2. O imposto do selo, mantido, fixo e também proporcional, incidindo sobre as letras escritas e notas promissórias.
3. O imposto sobre indústria e profissões, com acréscimo de 20% sobre as lojas e a cota fixa anual sobre as casas de moda acentuadamente aumentada.
4. Duplicação do imposto sobre leilões, cota fixa para os imóveis e alcançando-se, também, os corretores com tabelas proporcionais.
5. Nasce o imposto de renda em 1843, sob a “capa” de contribuição extraordinária, criando-se a incidência de 3% sobre os vencimentos recebidos dos cofres públicos. Vigorou até 1845, para voltar sempre aos poucos, atingindo outros tipos de rendimentos.
6. Com o decreto nº 556 de 25 de junho de 1850, foi promulgado o Código do Comércio do Império do Brasil, que vigorou sem modificações até a promulgação no Novo Código Civil de 2002.

O longo período de paz prosperidade e tranquilidade veio a se encerrar praticamente com a ocorrência da febre amarela, que provocou uma calamidade pública, diminuição da safra de café em 1863 e o início da Guerra do Paraguai em 12 de novembro de 1864 que durou até 01 de março de 1870. Em consequência os impostos foram aumentados.

Passada a guerra na década seguinte apesar da aparente tranquilidade continuavam os conflitos de jurisdição tributária nas províncias, estas sempre instituindo em ultrapassar os limites que lhes estavam assegurados e, mais das vezes, chegavam a bi-tributação.

Nas décadas de 70/80 tudo era tranquilidade não fosse a seca no nordeste no período de 1877;89 de tal forma que o restante do Império de D.Pedro II 1880 a 1889, quando da proclamação da república transcorreu em perfeita tranquilidade, pontificando o poder de tributar entre o Poder Central e as Províncias e a libertação dos escravos.

6.2.2 – A tributação na constituição de 1934

Conforme transcrição na íntegra dos artigos 6º, 7º, 8º e 9º que se seguem;

Art 6º - Compete, também, privativamente à União:

I - decretar impostos:

- a) sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira;
 - b) de consumo de quaisquer mercadorias, exceto os combustíveis de motor de explosão;
 - c) de renda e proventos de qualquer natureza, excetuada a renda cedular de imóveis;
 - d) de transferência de fundos para o exterior;
 - e) sobre atos emanados do seu Governo, negócios da sua economia e instrumentos de contratos ou atos regulados por lei federal;
 - f) nos Territórios, ainda, os que a Constituição atribui aos Estados;
- II - cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais; de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, e às estrangeiras que já tenham pago imposto de importação.

Art 7º - Compete privativamente aos Estados:

I - decretar a Constituição e as leis por que se devam reger, respeitados os seguintes princípios:

- a) forma republicana representativa;
 - b) independência e coordenação de poderes;
 - c) temporariedade das funções eletivas, limitada aos mesmos prazos dos cargos federais correspondentes, e proibida a reeleição de Governadores e Prefeitos para o período imediato;
 - d) autonomia dos Municípios;
 - e) garantias do Poder Judiciário e do Ministério Público locais;
 - f) prestação de contas da Administração;
 - g) possibilidade de reforma constitucional e competência do Poder Legislativo para decretá-la;
 - h) representação das profissões;
- II - prover, a expensas próprias, às necessidades da sua administração, devendo, porém, a União prestar socorros ao Estado que, em caso de calamidade pública, os solicitar;
- III - elaborar leis supletivas ou complementares da legislação federal, nos termos do art. 5º, § 3º;
- IV - exercer, em geral, todo e qualquer poder ou direito, que lhes não for negado explícita ou implicitamente por cláusula expressa desta Constituição.

Parágrafo único - Podem os Estados, mediante acordo com o Governo da União, incumbir funcionários federais de executar leis e serviços estaduais e atos ou decisões das suas autoridades.

Art 8º - Também compete privativamente aos Estados:

I - decretar impostos sobre:

- a) propriedade territorial, exceto a urbana;
- b) transmissão de propriedade causa mortis;
- c) transmissão de propriedade imobiliária inter vivos, inclusive a sua incorporação ao capital da sociedade;
- d) consumo de combustíveis de motor de explosão;
- e) vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais, ficando isenta a primeira operação do pequeno produtor, como tal definido na lei estadual;
- f) exportação das mercadorias de sua produção até o máximo de dez por cento ad valorem, vedados quaisquer adicionais;
- g) indústrias e profissões;

h) atos emanados do seu governo e negócios da sua economia ou regulados por lei estadual;
II - cobrar taxas de serviços estaduais.

§ 1º - O imposto de vendas será uniforme, sem distinção de procedência, destino ou espécie dos produtos.

§ 2º - O imposto de indústrias e profissões será lançado pelo Estado e arrecadado por este e pelo Município em partes iguais.

§ 3º - Em casos excepcionais, o Senado Federal poderá autorizar, por tempo determinado, o aumento do imposto de exportação, além do limite fixado na letra f do número I.

§ 4º - O imposto sobre transmissão de bens corpóreos, cabe ao Estado em cujo território se acham situados; e o de transmissão causa mortis, de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos, ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto no exterior, será devido o imposto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados, ou transferidos aos herdeiros.

6.2.3 – A tributação na Constituição de 1937 promulgada em 10 de novembro de 1937.

Com base na descrição dos art 20, 23 e 24 que se seguem.

Art 20 - É da competência privativa da União:

I - decretar impostos:

- a) sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira;
- b) de consumo de quaisquer mercadorias;
- c) de renda e proventos de qualquer natureza;
- d) de transferência de fundos para o exterior;
- e) sobre atos emanados do seu governo, negócios da sua economia e instrumentos ou contratos regulados por lei federal;
- f) nos Territórios, os que a Constituição atribui aos Estados;

II - cobrar taxas telegráficas, postais e de outros serviços federais; de entrada, saída e estadia de navios e aeronaves, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais e às estrangeiras que já tenham pago imposto de importação.

Art 23 - É da competência exclusiva dos Estados:

I - a decretação de impostos sobre:

- a) a propriedade territorial, exceto a urbana;
 - b) transmissão de propriedade causa mortis;
 - c) transmissão da propriedade imóvel inter vivos, inclusive a sua incorporação ao capital de sociedade;
 - d) vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, isenta a primeira operação do pequeno produtor, como tal definido em lei estadual;
 - e) exportação de mercadorias de sua produção até o máximo de dez por cento ad valorem, vedados quaisquer adicionais;
 - f) indústrias e profissões;
 - g) atos emanados de seu governo, e negócios da sua economia, ou regulados por lei estadual;
- II - cobrar taxas de serviços estaduais.

§ 1º - O imposto de venda será uniforme, sem distinção de procedência, destino ou espécie de produtos.

§ 2º - O imposto de indústrias e profissões será lançado pelo Estado e arrecadado por este e, pelo Município em partes iguais.

§ 3º - Em casos excepcionais, e com o consentimento do Conselho Federal, o imposto de exportação poderá ser aumentado temporariamente além do limite de que trata a letra e do nº I.

§ 4º - O imposto sobre a transmissão dos bens corpóreos cabe ao Estado em cujo território se achem situados; e o de transmissão causa mortis de bens incorpóreos, inclusive de títulos e créditos,

ao Estado onde se tiver aberto a sucessão. Quando esta se haja aberto em outro Estado ou no estrangeiro, será devido o imposto ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros.

Art 24 - Os Estados poderão criar outros impostos. É vedada, entretanto, a bitributação, prevalecendo o imposto decretado pela União, quando a competência for concorrente. É da competência do Conselho Federal, por iniciativa própria ou mediante representação do contribuinte, declarar a existência da bitributação, suspendendo a cobrança do tributo estadual.

6.2.4 – A Tributação na Constituição de 1946

Conforme descrição na íntegra dos artigos 15 e 19 abaixo:

Art 15 - Compete à União decretar impostos sobre:

- I - importação de mercadorias de procedência estrangeira;
- II - consumo de mercadorias;
- III - produção, comércio, distribuição e consumo, e bem assim importação e exportação de lubrificantes e de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se esse regime, no que for aplicável, aos minerais do País e à energia elétrica;
- IV - renda e proventos de qualquer natureza;
- V - transferência de fundos para o exterior;
- VI - negócios de sua economia, atos e instrumentos regulados por lei federal.

§ 1º - São isentos do imposto de consumo os artigos que a lei classificar como o mínimo indispensável à habitação, vestuário, alimentação e tratamento médico das pessoas de restrita capacidade econômica.

§ 2º - A tributação de que trata o nº III terá a forma de imposto único, que incidirá sobre cada espécie de produto. Da renda resultante, sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal.

§ 3º - A União poderá tributar a renda das obrigações da dívida pública estadual ou municipal e os proventos dos agentes dos Estados e dos Municípios; mas não poderá fazê-lo em limites superiores aos que fixar para as suas próprias obrigações e para os proventos dos seus próprios agentes.

§ 4º - A União entregará aos Municípios, excluídos os das Capitais, dez por cento do total que arrecadar do imposto de que trata o nº IV, feita a distribuição em partes iguais e aplicando-se, pelo menos, metade da importância em benefícios de ordem rural.

§ 5º - Não se compreendem nas disposições do nº VI, os atos jurídicos ou os seus instrumentos, quando forem partes a União, os Estados ou os Municípios, ou quando incluídos na competência tributária estabelecida, nos arts., 19 e 29.

§ 6º - Na iminência, ou no caso de guerra externa, é facultado à União decretar impostos extraordinários, que não serão partilhados na forma do art. 21 e que deverão suprimir-se gradualmente, dentro em cinco anos, contados da data da assinatura da paz.

Art 19 - Compete aos Estados decretar impostos sobre:

- I - propriedade territorial, exceto a urbana;
- II - transmissão de propriedade causa mortis ;
- III - transmissão de propriedade imobiliária inter vivos e sua incorporação ao capital de sociedades;
- IV - vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive industriais, isenta, porém, a primeira operação do pequeno produtor, conforme o definir a lei estadual;
- V - exportação de mercadorias de sua produção para o estrangeiro, até o máximo de cinco por cento ad valorem , vedados quaisquer adicionais;
- VI - os atos regulados por lei estadual, os do serviço de sua Justiça e os negócios de sua economia.

§ 1º - O imposto territorial não incidirá sobre sítios de área não excedente a vinte hectares, quando os cultive, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

§ 2º - Os impostos sobre transmissão de bens corpóreos (nºs II e III) cabem ao Estado em cujo território estes se achem situados.

§ 3º - O imposto sobre transmissão causa mortis de bens incorpóreos, inclusive títulos e créditos, pertence, ainda quando a sucessão se tenha aberto no estrangeiro, ao Estado em cujo território os valores da herança forem liquidados ou transferidos aos herdeiros.

§ 4º - Os Estados não poderão tributar títulos da dívida pública emitidos por outras pessoas jurídicas de direito público interno, em limite superior ao estabelecido para as suas próprias obrigações.

§ 5º - O imposto sobre vendas e consignações será uniforme, sem distinção de procedência ou destino.

§ 6º - Em casos excepcionais, o Senado Federal poderá autorizar o aumento, por determinado tempo, do imposto de exportação até o máximo de dez por cento ad valorem.

6.2.5 – A Tributação na Constituição de 1967

Segue abaixo a descrição dos artigos 22, 23, 24 e 25

Art 22 - Compete à União decretar impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - propriedade territorial, rural;
- IV - rendas e proventos de qualquer natureza, salvo ajuda de custo e diárias pagas pelos cofres públicos;
- V - produtos industrializados;
- VI - operações de crédito, câmbio, seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VII - serviços de transporte e comunicações, salvo os de natureza estritamente municipal;
- VIII - produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;
- IX - produção, importação, distribuição ou consumo de energia elétrica;
- X - extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais do País.

§ 1º - O imposto territorial, de que trata o item III, não incidirá sobre glebas rurais de área não excedente a vinte e cinco hectares, quando as cultive, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel.

§ 2º - É facultado ao Poder Executivo, nas condições e limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo dos impostos a que se referem os n.ºs I, II e VI, a fim de ajustá-los aos objetivos da política Cambial e de comércio exterior, ou de política monetária.

§ 3º - A lei poderá destinar a receita dos impostos referidos nos itens II e VI à formação de reservas monetárias.

§ 4º - O imposto sobre produto industrializado será seletivo, em função da essencialidade dos produtos, e não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores.

§ 5º - Os impostos a que se referem os n.ºs VIII, IX, e X incidem, uma só vez, sobre uma dentre as operações ali previstas e excluem quaisquer outros tributos, sejam quais forem a sua natureza e competência, relativos às mesmas operações.

§ 6º - O disposto no parágrafo anterior não inclui, todavia, a incidência, dentro dos critérios e limites fixados em lei federal, do imposto sobre a circulação de mercadorias na operação de distribuição, ao consumidor final, dos lubrificantes e combustíveis líquidos utilizados por veículos rodoviários, e cuja receita seja aplicada exclusivamente em investimentos rodoviários.

Art 23 - Compete à União, na iminência, ou no caso de guerra externa, instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos, ou não, na sua competência, tributária, que serão suprimidos gradativamente, cessadas; as causas que determinaram a cobrança.

Art 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre:

- I - transmissão, a qualquer título, de bens imóveis por natureza e acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como sobre direitos à aquisição de imóveis;

II - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos, na forma do art. 22, § 6º, realizadas por produtores, industriais e comerciantes.

§ 1º - Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do Imposto de renda e proventos de quaisquer naturezas que, ele acordo com a lei federal, são obrigados a reter como fontes pagadoras de rendimentos do trabalho e dos títulos da sua dívida pública.

§ 2º - O Imposto a que se refere o n.º I compete ao Estado da situação do imóvel; ainda que a transmissão resulte de sucessão aberta no estrangeiro, sua alíquota não excederá dos limites fixados em resolução do Senado Federal, nos termos do disposto na lei, e o seu montante será dedutível do imposto cobrado pela União sobre a renda auferida na transação.

§ 3º - O imposto a que se refere o n.º I não incide sobre a transmissão de bens Incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica nem sobre a fusão, incorporação, extinção ou redução do capital de pessoas jurídicas, salvo se estas tiverem por atividade preponderante o comércio desses bens ou direitos, ou a locação de imóveis.

§ 4º - A alíquota do imposto a que se refere o n.º II será uniforme para todas as mercadorias nas operações internas e Interestaduais, e não excederá, naquelas que se destinem a outro Estado e ao exterior, os limites fixados em resolução do Senado, nos termos do disposto em lei complementar.

§ 5º - O imposto sobre circulação de mercadorias é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos termos do disposto em lei, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado, e não incidirá sobre produtos industrializados e outros que a lei determinar, destinados ao exterior.

§ 6º - Os Estados isentarão do imposto sobre circulação de mercadorias a venda a varejo, diretamente ao consumidor, dos gêneros de primeira necessidade que especificarem, não podendo estabelecer diferença em função dos que participam da operação tributada.

§ 7º - Do produto da arrecadação do imposto a que se refere o item II, oitenta por cento constituirão receita dos Estados e vinte por cento, dos Municípios. As parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos fixados em lei federal.

Art 25 - Compete aos Municípios decretar impostos sobre: '

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária da União ou dos Estados, definidos em lei complementar.

§ 1º - Pertencem aos Municípios:

a) o produto da arrecadação do Imposto a que se refere o art. 22, n.º III, Incidente sobre os imóveis situados em seu território;

b.) o produto da arrecadação do imposto, de renda e proventos de qualquer natureza que, de acordo com a lei federal, são obrigados a reter como fontes pagadoras de rendimentos do trabalho e dos títulos da sua dívida pública.

§ 2º - As autoridades arrecadoras dos tributos a que se refere a letra a do parágrafo anterior farão entrega, aos Municípios, das importâncias recebidas que lhes pertencerem, à medida em que forem sendo arrecadadas, independentemente de ordem das autoridades superiores, em prazo não maior de trinta dias, a contar da data da arrecadação, sob pena de demissão.

ANEXO III - LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NAS COOPERATIVAS

6.3. Legislação Tributária nas Cooperativas.

6.3.1 Carga Tributária nas Cooperativas. - SEGURIDADE SOCIAL

- a) Tributos incidentes sobre a Folha de Pagamento de Empregados (Folha anexa)
- b) Tributos incidentes sobre a Receita Bruta. (Com cumulatividade).

PIS – 0,65 %

COFINS – 3,0%.

NOTA: observar diferenciação nas cooperativas agropecuárias, crédito e de eletrificação rural (Com não cumulatividade).

c) INSS.

1) Lei 9.876/99 institui a sujeição passiva do TOMADOR – **15% da NF** (Coop. trabalho, saúde, transporte).

2) MP 83 caso haja atividade insalubre exercida por cooperados de cooperativas de trabalho.

3) INSS - Cooperativas passam a reter **11% do cooperado na condição de contribuinte individual**.

Desde 1.º de abril de 2003, as empresas tomadoras de serviços de contribuintes individuais (autônomos, empresários e equiparados) passaram a ser responsáveis pelo desconto e recolhimento da contribuição desses segurados.

A determinação consta da Medida Provisória n.º 83, de 13 de dezembro 2002, e foi regulamentada pela Instrução Normativa n.º 87, de 27 de março de 2003. A contribuição relativa ao que foi pago a esses profissionais em abril deverá ser recolhida em maio. A mesma exigência se aplica às cooperativas de trabalho em relação ao recolhimento de seus associados. O desconto a ser retido do trabalhador corresponde a 11% sobre a remuneração paga a ele no mês e incide até o limite do salário de contribuição (base do recolhimento mensal), atualmente fixado em **R\$ 2.668,15**. Se prestar serviço, no mesmo mês, a mais de uma empresa, o contribuinte deverá apresentar a cada uma delas o comprovante de pagamento em que constem os valores recebidos e sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição. A apresentação do documento evitará que o recolhimento da contribuição ultrapasse o valor máximo, que é de R\$ 293,50, ou 11% de R\$ **2.668,15**. Se o total da remuneração no mês for inferior ao piso da contribuição, que é de um salário mínimo (R\$ 300,00), a empresa ou a cooperativa deverá recolher sobre a remuneração paga e o contribuinte bancará, por conta própria, uma contribuição correspondente a 20% sobre o valor que falta para completar o salário mínimo. Por exemplo, um autônomo prestou serviço para uma empresa durante o mês e recebeu R\$ 80,00. No desconto feito pela empresa, seu recolhimento será de R\$ 8,80 (11% sobre R\$ 80,00). O autônomo deverá

calcular a diferença entre os R\$ 80,00 e o salário mínimo de R\$ 300,00, o que resulta em R\$ 220,00. Sobre esse valor deverá ser aplicada a alíquota de 20%, o que dá R\$ 44,00. Esse será o valor que deverá ser recolhido como complemento para a Previdência Social. Caso o valor da complementação seja inferior a R\$ 29,00, o contribuinte deverá optar pelo recolhimento trimestral, já que, segundo a legislação em vigor, esse é o menor valor que pode ser recolhido para a Previdência Social. O contribuinte deverá receber da empresa o comprovante de pagamento pelos serviços prestados, no qual deverá constar o desconto da contribuição previdenciária. A empresa também declara as informações na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP). Esses documentos servirão como prova no momento da concessão de benefícios previdenciários, como aposentadoria, pensão e auxílio aos contribuintes individuais ou a seus dependentes.

TRIBUTOS FEDERAIS - (art. 153 CF/88)

- Imposto de Importação
 - Imposto de Exportação
 - IPI
 - IOF
 - ITR
 - CPMF.
 - **Todos os impostos e taxas cujo fato gerador seja praticado.**
 - I.R.- Lei 8.981/95 art. 64 – Tomador (P.J.) recolhe 1,5% sobre a Nota Fiscal, compensável pelo pagamento I.R.P.F. do Cooperado.
- Obs.: **O único tributo federal não incidente sobre cooperativas é o IR pessoa jurídica com relação aos “Atos cooperativos”.**

TRIBUTOS ESTADUAIS (art. 155 CF/88).

- IPVA
- ICMS
- Imposto Transmissão de Bens por doação
- **Todos os impostos e taxas cujo fato gerador seja praticado**

TRIBUTOS MUNICIPAIS (art. 156 CF/88)

- IPTU
- ISS – (cooperativas de trabalho, saúde...) alíquota por município
- Imposto de Transmissão de Bens “inter vivos” .

6.3.2 ENCARGOS SOCIAIS E SUA INCIDÊNCIA PARA COOPERATIVAS RELATIVOS AOS SEUS EMPREGADOS (C.L.T.)

Encargos legais	
Grupo A	
INSS	20,00%
Salário Educação	2,50%
Sistema "S" SESCOOP	2,50%
INCRA ESPECIAL *	0,20%
FGTS	8,50%
PIS	1,00%
SEBRAE	0,60% ou 0,30%
Seguro – acidente*	1,2 ou 3%
TOTAL GRUPO A	31,70% + SAT + SEBRAE
Encargos provisionais - B	
Férias*	9,09%
1/3 Constitucional	3,03%
Aux.doença	1,23%
Lic.Paternidade	0,45%
Lic. Maternidade*	2,15%
13º Salário	9,09%
Aviso prévio Trabalhado*	1,13%
TOTAL GRUPO B	23,14%
Custos de quitação - C	
Multa do FGTS 40%	1,97%
Aviso prévio indenizado	4,55%

Não esquecer que a cooperativa terá de recolher ao SESCOOP, contribuição anteriormente prevista ao Sest, Sesc, Sesi... (1,5%) ao Senat, Senac, Senai... (1,0%) indicando na GFIP o código FPAS e código de terceiros.

6.3.3 INSS - TABELA DE CONTRIBUIÇÃO MENSAL

1. Segurados empregados, inclusive domésticos e trabalhadores avulsos

Tabela de contribuição dos segurados empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso, para pagamento de remuneração a partir de 1º de maio de 2005

Salário-de-contribuição (R\$)	Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%)
até R\$ 800,45	7,65
de R\$ 800,46 a R\$ 900,00	8,65
de R\$ 900,01 a R\$ 1.334,07	9,00
de R\$ 1.334,08 até R\$ 2.668,15	11,00

Portaria nº 822, de 11 de maio de 2005

6.3.4 IMPOSTO DE RENDA

TABELA DE CÁLCULO PARA JANEIRO 2005

Base de cálculo R\$	Alíquota (%)	Parcela a deduzir R\$
Até 1.257,12	Isento	
De 1.257,12 até 2.512,08	15,0%	
Acima de 2.512,08	27,5%	

DEDUÇÕES

1. R\$ 126,36 por dependente;
2. Os aposentados e pensionistas com 65 anos ou mais têm garantido o limite de isenção, ficando livres do IR valores de até R\$ 1.257,12;
3. Pensão alimentícia paga devido a acordo ou sentença judicial;
4. Valor de contribuição pago à Previdência Social no mês.

6.3.5 PIS e COFINS - COOPERATIVAS

A Lei nº 9.718/98, modificou toda a sistemática de arrecadação do PIS e da COFINS, ampliando suas bases de cálculo, alíquota e campo de abrangência para todas as pessoas jurídicas de direito privado.

A Lei nº 10.865/04 alterou a Lei nº 10.833/03, incluindo os §§ 3º e 4º ao art. 31 dispensando a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5 mil, e alterou o art. 32 da Lei nº 10.833/03, que passou a vigorar com a seguinte redação: “a retenção de que trata o art. 30 não será exigida na hipótese de pagamentos efetuados a cooperativas, relativamente à CSLL.”

INSS

Com o advento da Lei nº 10.666/2003, foi extinta a escala transitória de salário base, utilizada para fins de enquadramento e fixação do salário-de-contribuição dos contribuintes individual e facultativo. A partir da competência maio/2005, para os segurados contribuinte individual e facultativo o valor da contribuição passou a ser de 20% do salário base, sendo no mínimo R\$ 60,00 (20% de R\$ 300,00) e no máximo R\$ 533,63 (20% de R\$ 2.668,15).

Dispõe o artigo 86 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, que quando o total da remuneração mensal recebida pelo contribuinte individual por serviços prestados a uma ou mais empresas for inferior ao limite mínimo do salário-de-contribuição (hoje R\$ 300,00), o segurado deverá recolher diretamente a complementação, a alíquota de 20%.

Se o contribuinte individual tiver que apurar contribuição complementar ao limite mínimo do salário-de-contribuição ou relativo a atividades por conta própria, terá, também, que apurar e recolher as contribuições para o SEST e SENAT, sobre essas parcelas complementares do salário-de-contribuição.

ATIVIDADE SAÚDE

Os artigos 297 e 299 da IN INSS/DC nº 100/03 dispõe sobre bases de cálculo especiais, que na atividade de transporte é de 20% e de saúde é de 30% ou 60% conforme o contrato, quando não houver discriminação dos serviços pessoais dos custos com materiais, e outras despesas (taxa de administração).

PRÓ-LABORE

Sobre o Pró-Labore total fica a cargo da cooperativa o recolhimento de 20% a título de contribuição previdenciária patronal, e, com observância do limite máximo de salário-de-contribuição, a cooperativa deverá descontar e recolher contribuição previdenciária do segurado, calculada mediante aplicação da alíquota prevista para a correspondente

DOS EMPREGADOS

As cooperativas estão sujeitas às mesmas obrigações previdenciárias das empresas em geral, em relação aos **segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais por elas contratados, à remuneração paga ou creditada a cooperado, inclusive, eleitos para cargo de**

direção, a retenção de contribuição individual dos cooperados, e na contratação de serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, etc.

O cooperado é enquadrado no Regulamento Geral da Previdência Social RGPS como segurado obrigatório na categoria de Contribuinte Individual.

As cooperativas de trabalho e de produção (não agropecuária) são obrigadas a efetuar a inscrição no Instituto Nacional do Seguro Social – INSS dos cooperados e das filiadas e dos contribuintes individuais contratados, se não inscritos.

DO RECOLHIMENTO COMPULSORIO. (Obrigação de descontar e recolher)

É devida retenção de 11% de Contribuição Previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal, descontada e recolhida pela empresa tomadora de serviços prestados mediante cessão de mão de obra ou empreitada, inclusive em regime de trabalho temporário. A empresa contratada poderá compensá-la com a devida sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

(Adicional de 4%, 3% ou 2%, para atividades que permitam a concessão de aposentadoria especial)

As empresas devem reter e recolher 11% de contribuição previdenciária do Contribuinte Individual, observado o limite máximo.

A cooperativa de trabalho deve reter e recolher a contribuição previdenciária devida por seus cooperados contribuintes individuais sobre a remuneração a eles repassada ou creditada, no percentual de 11% relativo aos serviços prestados por seu intermédio a empresas, e 20% relativo aos serviços prestados a pessoas físicas ou a entidades beneficentes de assistência social isentas das contribuições patronais.

CONTRIBUIÇÃO PATRONAL

Somada a Incidência de 15% de Contribuição Previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, a cargo da empresa tomadora de serviços.

A empresa contratante deve recolher adicional de 9%, 7% ou 5% para atividades que permitam concessão de aposentadoria especial, quando a contratada for cooperativa de trabalho.

(Lei nº 10.666/03)

A cooperativa de produção deve recolher, além dos 20% de incidência normal, adicional de 12%, 9% ou 6%, sobre remuneração paga, devida ou creditada aos cooperados em atividades que permitam a concessão de aposentadoria especial.

(“Cooperativa de produção é aquela em que seus associados contribuem com serviços laborativos ou profissionais para a produção em comum de bens, quando a cooperativa detenha, por qualquer forma, os meios de produção”.)

ISSQN

LEI COMPLEMENTAR nº 116/03 (1º agosto)

Esta lei revogou quase que toda a legislação federal anterior, exceto pelo Decreto lei nº 406/68, que teve revogados os artigos 8º, 10, 11 e 12 (artigo 9º - base de cálculo).

Em razão do princípio constitucional da anterioridade, as novas regras e hipóteses de incidência tiveram eficácia somente a partir de 1º de janeiro de 2004, exceto pela alíquota máxima (5%) que entrou em vigor a partir de sua publicação.

Os Municípios e o Distrito Federal, tiveram que editar leis municipais compatíveis com as novas normas gerais do imposto, ainda no ano de 2003, para que pudessem vigorar a partir de 1º de janeiro de 2004.

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Lei nº 10.336/01.

São contribuintes da CIDE/Combustíveis, o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, de gasolinas, querosenes, diesel, óleos combustíveis, gás (petróleo, natural e nafta) álcool combustível, nas seguintes alíquotas:

No caso de importação e comercialização, as alíquotas ficam reduzidas para:

R\$ 280,00 / m3 no caso de gasolinas;

R\$ 70,00 / m3 no caso de diesel

ZERO nos casos de querosenes, óleos combustíveis, gás, e álcool combustível.

Do valor da CIDE/Combustíveis incidente nas vendas, poderá ser deduzido o valor pago incidente nas compras (princípio da não cumulatividade).

Foi extinta a dedução da CIDE/Combustíveis do PIS e da COFINS, em função da nova sistemática de tributação dos combustíveis, trazida pela Lei nº 10.865/04.

ESTÃO ISENTAS AS EXPORTAÇÕES.

TRIBUTOS ESTADUAIS (art. 155 CF/88)

IPVA

ICMS

Imposto Transmissão de Bens por doação

Todos os impostos e taxas cujo fato gerador seja praticado

TRIBUTOS MUNICIPAIS (art. 156 CF/88)

IPTU

ISS – (cooperativas de trabalho, saúde...) alíquota por município

Imposto de Transmissão de Bens “inter vivos” .

6.3.6 CONSOLIDAÇÃO DA LEGISLAÇÃO RELATIVA AO PIS E A COFINS

LEI COMPLEMENTAR Nº 7, DE 7 DE SETEMBRO DE 1970

Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social - **PIS**, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

§ 1º - Para os fins desta Lei, entende-se por empresa a pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto de Renda, e por empregado todo aquele assim definido pela legislação trabalhista.

Art. 13 - Esta Lei Complementar entrará em vigor na data de sua publicação.

DECRETO-LEI Nº 2.303, DE 21 DE NOVEMBRO DE 1986, DOU de 24/11/1986.

Art 33. As entidades de fins não lucrativos, que tenham empregados assim definidos pela legislação trabalhista, continuarão a contribuir para o Programa de Integração Social (PIS) à alíquota de 1% (um por cento), incidente sobre a folha de pagamento.

Art 37. Este decreto-lei entre em vigor na data de sua publicação.

LEI COMPLEMENTAR Nº 70, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1991

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social - **COFINS**, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de **dois** por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades; *(revogado pela Medida Provisória nº 1.858-6, de 29.06.1999 – convalidada pela Medida Provisória nº 2.158-35/01)*

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes: (Redação dada pela LCP nº 85, de 15/02/96):

- I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;
- II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;
- III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;
- IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
- V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Art. 13. Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores, àquela publicação.

LEI Nº 9.532, DE 10 DE DEZEMBRO DE 1997.

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Art. 81. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

- I - nessa data, em relação aos arts. 9º, 37 a 42, 44 a 54, 64 a 68, 74 e 75;
- II - a partir de 1º de janeiro de 1998, em relação aos demais dispositivos dela constantes.

LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998, DOU de 28/11/98.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo. (Revogado pela MP nº 2.158-35/01)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Lei nº 11.051/04 (MP 219/04)

Art. 32. Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP, **os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura**, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, **serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato**, cessão ou encerramento da posição.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário,

sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e **cooperativas de crédito**: (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

- a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)
- b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)
- c) deságio na colocação de títulos; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)
- d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)
- e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de **hedge**; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos. (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

IV - no caso de empresas de capitalização, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos. (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6º restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões. (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

§ 8º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, poderão ser deduzidas as despesas de captação de recursos incorridas pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos: (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

I - imobiliários, nos termos da Lei nº 9.514, de 20 de novembro de 1997; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

II - financeiros, observada regulamentação editada pelo Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades." (NR) (Incluído pela MP nº 2.158-35/01)

Art. 8º Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001, DOU de 27/08/2001.

MP originária nº 1.807 de 28 de janeiro de 1999, em vigor a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Art. 1º A alíquota da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, fica reduzida para sessenta e cinco centésimos por cento em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

- I - templos de qualquer culto;
- II - partidos políticos;
- III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;
- IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;
- V - sindicatos, federações e confederações;
- VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;
- VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;
- VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;
- IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e
- X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

- I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;
- II - da exportação de mercadorias para o exterior;
- III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;
- VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;
- VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;
- VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;
- IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;
- X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do **caput**.

§ 2º As isenções previstas no **caput** e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

- I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;
- II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;
- III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13; (ato convalidado da MP nº 1.858-10 de 26 de outubro de 1999)

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Art. 16. As sociedades cooperativas que realizarem repasse de valores a pessoa jurídica associada, na hipótese prevista no inciso I do art. 15, deverão observar o disposto no art. 66 da Lei nº 9.430, de 1996.

LEI nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, DOU de 30/12/1996

Art. 66. As cooperativas que se dedicam a vendas em comum, referidas no art. 82 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que recebam para comercialização a produção de suas associadas, são responsáveis pelo recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, criada pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, com suas posteriores modificações.

§ 1º O valor das contribuições recolhidas pelas cooperativas mencionadas no *caput* deste artigo, deverá ser por elas informado, individualizadamente, às suas filiadas, juntamente com o montante do faturamento relativo às vendas dos produtos de cada uma delas, com vistas a atender aos procedimentos contábeis exigidos pela legislação.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a procedimento idêntico que, eventualmente, tenha sido anteriormente adotado pelas cooperativas centralizadoras de vendas, inclusive quanto ao recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, criada pelo Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com suas posteriores modificações.

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no **caput** deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subseqüentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS

incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

II - álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores;

III - álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas.

Art. 92. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

a) 1º de dezembro de 2001, relativamente ao disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2002, DOU de 31/12/2002.

(MP nº 66, de 29 de agosto de 2002)

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684/03)

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no **caput** a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

VII - no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

VIII - no art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

IX - no art. 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 (automóveis para menos de 9 passageiros) e 87.04 (automóveis para transporte de mercadorias) da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684/03)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no **caput** do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do **caput**, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do **caput**, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684/03)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do **caput**, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do **caput**, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos,

despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento). (Incluído pela Lei nº 10.996/04)

Art. 4º O contribuinte da contribuição para o PIS/Pasep é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º.

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

III – as pessoas jurídicas optantes pelo Simples;

IV – as pessoas jurídicas imunes a impostos;

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º (**álcool para fins carburantes**);

b) sujeitas à substituição tributária da contribuição para o PIS/Pasep;

VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;

X - as sociedades cooperativas; (Incluído pela Lei nº 10.684/03)

XI - as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens. (Incluído pela Lei nº 10.684/03)

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 1º deverá ser paga até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque.

§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º e 7º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o **caput** deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

§ 3º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens e ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo.

§ 4º O disposto no **caput** aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração. (Incluído pela Lei nº 10.684/03)

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 6º As disposições do § 5º não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 7º O montante do crédito presumido de que trata o § 5º deste artigo será igual ao resultado da aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque, inclusive para as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos referidos no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

II – a partir de 1º de dezembro de 2002, em relação aos arts. 1º a 6º e 8º a 11;

IV - a partir da data da publicação desta Lei, em relação aos demais artigos.

LEI Nº 10.676, DE 22 DE MAIO DE 2003, DOU de 23/05/2003.

(MP nº 101, de 30 de dezembro de 2002)

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, **as sobras** apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no **caput** somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o **caput** ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§ 3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

LEI Nº 10.684, DE 30 DE MAIO DE 2003, DOU de 31/05/2003.

(MP nº 107, de 10 de fevereiro de 2003)

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Art. 29. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I – em relação ao art. 17, a partir de 1º de janeiro de 2003;

LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003, DOU de 30/12/2003.

(MP nº 135, de 30 de outubro de 2003)

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no **caput** deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

VII - no art. 51 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

VIII – no art. 49 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

IX - no art. 52 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas classificados nos códigos 22.01, 22.02, 22.03 e 2106.90.10 Ex 02, todos da

TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no **caput** do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do **caput**, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do **caput**, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do **caput**, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do **caput**, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

§ 13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no **caput** do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 16. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de vasilhames referidos no inciso IV do art. 51 desta Lei, destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 12 meses, à razão de 1/12 (um doze avos), ou, na hipótese de opção pelo regime de tributação previsto no art. 52 desta Lei, poderá creditar-se de 1/12 (um doze avos) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

§ 18. O crédito, na hipótese de devolução dos produtos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 2º desta Lei, será determinado mediante a aplicação das alíquotas incidentes na venda sobre o valor ou unidade de medida, conforme o caso, dos produtos recebidos em devolução no mês. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 19. A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviço de transporte de carga prestado por: (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

I – pessoa física, transportador autônomo, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços; (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

II - pessoa jurídica transportadora, optante pelo SIMPLES, poderá descontar, da Cofins devida em cada período de apuração, crédito calculado sobre o valor dos pagamentos efetuados por esses serviços. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 20. Relativamente aos créditos referidos no § 19 deste artigo, seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor dos mencionados pagamentos, de alíquota correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) daquela constante do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

Art. 5º O contribuinte da COFINS é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º.

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do **caput**, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

III - as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES;

IV - as pessoas jurídicas imunes a impostos;

VI - sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária, sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, não lhes aplicando as disposições do § 7º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e as de consumo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - as receitas decorrentes das operações:

- a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º (álcool para fins carburantes);
- b) sujeitas à substituição tributária da COFINS;

VIII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações;

IX - as receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

- a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
- b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;
- c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

XII - as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros;

XIII - as receitas decorrentes de serviços: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

- a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e (Incluído pela Lei nº 10.865/04)
- b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XIV - as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior.

XV - as receitas decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pelas pessoas jurídicas referidas no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XVI - as receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XVII - as receitas auferidas por pessoas jurídicas, decorrentes da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XVIII – as receitas decorrentes de prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas no Registro Aeronáutico Brasileiro (RAB); (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XIX – as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de **call center, telemarketing**, telecobrança e de teleatendimento em geral; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XX – as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2006; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XXI – as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

XXIV - as receitas decorrentes da prestação de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

XXV - as receitas auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de

análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 1º Ficam convalidados os recolhimentos efetuados de acordo com a atual redação do inciso IX deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

§ 2º O disposto no inciso XXV do caput deste artigo não alcança a comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de software importado. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

Art. 11. A contribuição de que trata o art. 1º deverá ser paga até o último dia útil da 1ª (primeira) quinzena do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor do estoque.

§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º, 9º e 10 deste artigo será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o **caput** deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04) (Vide Lei nº 10.925/04)

§ 3º O disposto no **caput** aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração.

§ 5º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

§ 6º Os bens recebidos em devolução, tributados antes do início da aplicação desta Lei, ou da mudança do regime de tributação de que trata o § 5º, serão considerados como integrantes do estoque de abertura referido no **caput**, devendo o crédito ser utilizado na forma do § 2º a partir da data da devolução.

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 8º As disposições do § 7º deste artigo não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 9º O montante do crédito presumido de que trata o § 7º deste artigo será igual ao resultado da aplicação do percentual de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor do estoque. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

§ 10. O montante do crédito presumido de que trata o § 7º deste artigo, relativo às pessoas jurídicas referidas no art. 51 desta Lei, será igual ao resultado da aplicação da alíquota de 3% (três por cento) sobre o valor dos bens em estoque adquiridos até 31 de janeiro de 2004, e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor dos bens em estoque adquiridos a partir de 1º de fevereiro de 2004. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

IV - nos arts. 7º e 8º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

V - nos incisos VI, IX a XXV do caput e no § 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

Art. 16. O disposto no art. 4º e no § 4º do art. 12 aplica-se, a partir de 1º de janeiro de 2003, à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com observância das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) em relação à apuração na forma dos referidos artigos, respectivamente.

Parágrafo único. O tratamento previsto no inciso II do **caput** do art. 3º e nos §§ 5º e 6º do art. 12 aplica-se também à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa na forma e a partir da data prevista no **caput**.

Art. 22. As sociedades cooperativas que se dedicam a vendas em comum, referidas no art. 82 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, e que recebam para comercialização a produção de seus associados, são responsáveis pelo recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, incidente sobre a comercialização de álcool etílico combustível, observadas as normas estabelecidas na Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001.

Art. 25. A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas. (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o **caput**:

I - as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e

II - o crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante.

Art. 29. Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), que será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a título de prestação de serviços a outras pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber.

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e, locação de mão-de-obra, ~~pela prestação de serviços de~~ medicina, engenharia, assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. (Vide Medida Provisória nº 232/04)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado; ou

IV - condomínios edilícios.

§ 2º Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere o **caput** as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

§ 3º As retenções de que trata o **caput** serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

§ 4º Os serviços de medicina e de engenharia de que trata o caput deste artigo são, respectivamente, os prestados por ambulatório, banco de sangue, casa e clínica de saúde, casa de recuperação e repouso sob orientação médica, hospital e prontoso socorro; e os de construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas. (Vide Medida Provisória nº 232/04)

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

§ 1º As alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento) aplicam-se inclusive na hipótese de a prestadora do serviço enquadrar-se no regime de não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

§ 2º No caso de pessoa jurídica beneficiária de isenção, na forma da legislação específica, de uma ou mais das contribuições de que trata este artigo, a retenção dar-se-á mediante a aplicação da alíquota específica correspondente às contribuições não alcançadas pela isenção.

§ 3º É dispensada a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

§ 4º Ocorrendo mais de um pagamento no mesmo mês à mesma pessoa jurídica, deverá ser efetuada a soma de todos os valores pagos no mês para efeito de cálculo do limite de retenção previsto no § 3º deste artigo, compensando-se o valor retido anteriormente. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Art. 32. A retenção de que trata o art. 30 não será exigida na hipótese de pagamentos efetuados a:

I – cooperativas, relativamente à CSLL; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

II – empresas estrangeiras de transporte de valores; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04) (Vide Medida Provisória nº 232/04)

III - pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

Parágrafo único. A retenção da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP não será exigida, cabendo, somente, a retenção da CSLL nos pagamentos:

I – a título de transporte internacional de valores efetuados por empresa nacional; (Redação dada pela Lei nº 10.865/04) (Vide Medida Provisória nº 232/04)

II - aos estaleiros navais brasileiros nas atividades de conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997.

Art. 33. A União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, poderá celebrar convênios com os Estados, Distrito Federal e Municípios, para estabelecer a responsabilidade pela retenção na fonte da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 31, nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações dessas administrações públicas às pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral.

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal:

I - empresas públicas;

II - sociedades de economia mista; e

III - demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI.

Parágrafo único. A retenção a que se refere o **caput** não se aplica na hipótese de pagamentos relativos à aquisição de gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e demais derivados de petróleo e gás natural. (Incluído pela Lei nº 10.865/04)

Art. 35. Os valores retidos na quinzena, na forma dos arts. 30, 33 e 34 desta Lei, deverão ser recolhidos ao Tesouro Nacional pelo órgão público que efetuar a retenção ou, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil da semana subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

Art. 49. A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos, respectivamente, com a aplicação das alíquotas de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

§ 1º O disposto neste artigo, relativamente aos produtos classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água, refrigerante e cerveja sem álcool. (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

§ 2º A pessoa jurídica produtora por encomenda dos produtos mencionados neste artigo será responsável solidária com a encomendante no pagamento das contribuições devidas conforme o estabelecido neste artigo.

Art. 50. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS em relação às receitas auferidas na venda: (Vide Lei nº 10.865/04)

I - dos produtos relacionados no art. 49, por comerciantes atacadistas e varejistas, exceto as pessoas jurídicas a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

II - pela pessoa jurídica industrial, das matérias-primas e materiais de embalagem relacionados no Anexo Único, destinados exclusivamente a emprego na fabricação dos produtos de que trata o art. 49, às pessoas jurídicas industriais nele referidas, ressalvado o disposto no art. 51. (Vide Lei nº 10.925/04)

Art. 52. A pessoa jurídica industrial dos produtos referidos no art. 49 poderá optar por regime especial de apuração e pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados por unidade de litro do produto, respectivamente, em: **(Vide Decreto nº 5.062/04)**

I – água e refrigerantes classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, R\$ 0,0212 (duzentos e doze décimos de milésimo do real) e R\$ 0,0980 (noventa e oito milésimos do real); (Redação dada pela Lei nº 10.865/04) **(Vide Decreto nº 5.162/04)**

II - bebidas classificadas no código 2203 da TIPI, R\$ 0,0368 (trezentos e sessenta e oito décimos de milésimos do real) e R\$ 0,1700 (dezessete centésimos do real);

III - preparações compostas classificadas no código 2106.90.10, ex 02, da TIPI, para elaboração de bebida refrigerante do capítulo 22, R\$ 0,1144 (um mil, cento e quarenta e quatro décimos de milésimo do real) e R\$ 0,5280 (quinhentos e vinte e oito milésimos do real).

§ 1º A pessoa jurídica industrial que optar pelo regime de apuração previsto neste artigo poderá creditar-se dos valores das contribuições estabelecidos nos incisos I a III do art. 51, referentes às embalagens que adquirir, no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

§ 3º A opção prevista neste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irretratável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção.

§ 4º Excepcionalmente para o ano-calendário de 2004, a opção poderá ser exercida até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação desta Lei, produzindo efeitos, de forma irretratável, a partir do mês subsequente ao da opção, até 31 de dezembro de 2004.

§ 5º No caso da opção efetuada nos termos dos §§ 3º e 4º, a Secretaria da Receita Federal divulgará o nome da pessoa jurídica optante e a data de início da opção.

§ 6º Até o último dia do 3º (terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei:

I - os comerciantes atacadistas e varejistas referidos no inciso I do art. 50 somente poderão excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS o valor das notas fiscais de aquisição dos produtos de que trata o art. 49 emitidas por pessoa jurídica optante;

II - o disposto no inciso II do art. 50 se aplica apenas em relação a receitas decorrentes de operações com pessoa jurídica optante.

§ 7º A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de outubro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1º de janeiro do ano-calendário subsequente.

Art. 53. Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas nos arts. 51 e 52 desta Lei, os quais poderão ser alterados para mais ou para menos, ou extintos, em relação aos produtos ou sua utilização, a qualquer tempo. (Redação dada pela Lei nº 10.865/04)

Art. 54. As pessoas jurídicas industriais mencionadas no art. 51 deverão destacar o valor da contribuição para o PIS/PASEP e o da COFINS nas notas fiscais de saída referentes às operações nele referidas.

Art. 55. O disposto nos arts. 49 e 52 aplica-se às pessoas jurídicas neles referidas, inclusive em operações de revenda dos produtos ali mencionados, admitido, neste caso, o crédito dos valores da contribuição para o PIS/PASEP e o da COFINS pagos na respectiva aquisição. (Vide Lei nº 10.865/04)

Art. 57. O prazo de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, apuradas mensalmente de conformidade com os arts. 49, 51 e 52, será o previsto no art. 11 desta Lei. (Vide Lei nº 10.865/04)

Art. 58. As pessoas jurídicas referidas no art. 52 poderão, para fins de determinação do valor devido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apuradas segundo as normas ali referidas, creditar-se, em relação à: (Vide Lei nº 10.865/04)

I - Contribuição para o PIS/Pasep, do saldo dos créditos apurados de conformidade com a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, não aproveitados pela modalidade de tributação não cumulativa; e (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

II - Cofins, do saldo dos créditos apurados de conformidade com esta Lei, não aproveitados pela modalidade de tributação não cumulativa. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 1º As pessoas jurídicas referidas no art. 51 desta Lei poderão, a partir da data em que submetidas às normas de apuração ali referidas, creditar-se, em relação à: (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

I - Contribuição para o PIS/Pasep, do saldo dos créditos apurados de conformidade com a Lei nº

10.637, de 30 de dezembro de 2002, não aproveitados pela modalidade de tributação não cumulativa; e (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

II - Cofins, do saldo dos créditos apurados de conformidade com esta Lei, não aproveitados pela modalidade de tributação não cumulativa. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 2º O estoque referido no inciso II compreenderá também os materiais empregados em produtos em elaboração e em produtos finais, existentes em estoque na data do levantamento.

Art. 89. No prazo de 120 (cento e vinte) dias contados a partir da publicação desta Lei, o Poder Executivo encaminhará Projeto de Lei ao Congresso Nacional prevendo a substituição parcial da contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em Contribuição Social incidente sobre a receita bruta, observado o princípio da não-cumulatividade. (Vide Lei nº 10.865/04)

Art. 91. Serão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool etílico hidratado carburante, realizada por distribuidor e revendedor varejista, desde que atendidas as condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Parágrafo único. A redução de alíquotas referidas no **caput** somente será aplicável a partir do mês subsequente ao da edição do decreto que estabeleça as condições requeridas.

Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I - aos arts. 1º a 15 e 25, a partir de 1º de fevereiro de 2004;

II - aos arts. 26, 27, 29, 30 e 34 desta Lei, a partir de 1º de fevereiro de 2004;

IV - aos arts. 49 a 51 e 53 a 58 desta Lei, a partir do 1º dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação;

V - ao art. 52 desta Lei, a partir do 1º dia do segundo mês subsequente ao de publicação desta Lei;

VI - aos demais artigos, a partir da data da publicação desta Lei.

LEI Nº 10.865, DE 30 DE ABRIL DE 2004.

(MP nº 164, de 29 de janeiro de 2004)

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o **caput** deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

§ 2º Consideram-se também estrangeiros:

I - bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao País, salvo se:

a) enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado;

b) devolvidos por motivo de defeito técnico para reparo ou para substituição;

c) por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;

d) por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou

e) por outros fatores alheios à vontade do exportador;

II - os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os componentes, de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno pelas empresas nacionais de engenharia e exportados para a execução de obras contratadas no exterior, na hipótese de retornarem ao País.

Art. 2º As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre:

I - bens estrangeiros que, corretamente descritos nos documentos de transporte, chegarem ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição e que forem redestinados ou devolvidos para o exterior;

II - bens estrangeiros idênticos, em igual quantidade e valor, e que se destinem à reposição de outros anteriormente importados que se tenham revelado, após o desembarço aduaneiro, defeituosos ou imprestáveis para o fim a que se destinavam, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;

III - bens estrangeiros que tenham sido objeto de pena de perdimento, exceto nas hipóteses em que não sejam localizados, tenham sido consumidos ou revendidos;

IV - bens estrangeiros devolvidos para o exterior antes do registro da declaração de importação, observada a regulamentação do Ministério da Fazenda;

V - pescado capturado fora das águas territoriais do País por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira;

VI - bens aos quais tenha sido aplicado o regime de exportação temporária;

VII - bens ou serviços importados pelas entidades beneficentes de assistência social, nos termos do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, observado o disposto no art. 10 desta Lei;

VIII - bens em trânsito aduaneiro de passagem, acidentalmente destruídos;

IX - bens avariados ou que se revelem imprestáveis para os fins a que se destinavam, desde que destruídos, sob controle aduaneiro, antes de despachados para consumo, sem ônus para a Fazenda Nacional; e

X - o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

§ 1º Para efeito do inciso I do **caput** deste artigo, consideram-se entrados no território nacional os bens que constem como tendo sido importados e cujo extravio venha a ser apurado pela administração aduaneira.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica:

I - às malas e às remessas postais internacionais; e

II - à mercadoria importada a granel que, por sua natureza ou condições de manuseio na descarga, esteja sujeita a quebra ou a decréscimo, desde que o extravio não seja superior a 1% (um por cento).

§ 3º Na hipótese de ocorrer quebra ou decréscimo em percentual superior ao fixado no inciso II do § 2º deste artigo, serão exigidas as contribuições somente em relação ao que exceder a 1% (um por cento).

Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

II - no dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;

III - na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;

IV - na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do **caput** do art. 3º desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no inciso I do **caput** deste artigo aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação.

Art. 5º São contribuintes:

I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;

II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e

III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.

Parágrafo único. Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.

Art. 6º São responsáveis solidários:

I - o adquirente de bens estrangeiros, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;

II - o transportador, quando transportar bens procedentes do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

III - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

IV - o depositário, assim considerado qualquer pessoa incumbida da custódia de bem sob controle aduaneiro; e

V - o expedidor, o operador de transporte multimodal ou qualquer subcontratado para a realização do transporte multimodal.

Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 3º desta Lei; ou

II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do **caput** do art. 3º desta Lei.

§ 1º A base de cálculo das contribuições incidentes sobre prêmios de resseguro cedidos ao exterior é de 8% (oito por cento) do valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo aplica-se aos prêmios de seguros não enquadrados no disposto no inciso X do art. 2º desta Lei.

§ 3º A base de cálculo fica reduzida:

I - em 30,2% (trinta inteiros e dois décimos por cento), no caso de importação, para revenda, de caminhões chassi com carga útil igual ou superior a 1.800 kg (mil e oitocentos quilogramas) e caminhão monobloco com carga útil igual ou superior a 1.500 kg (mil e quinhentos quilogramas), classificados na posição 87.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, observadas as especificações estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal; e

II - em 48,1% (quarenta e oito inteiros e um décimo por cento), no caso de importação, para revenda, de máquinas e veículos classificados nos seguintes códigos e posições da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).

§ 4º O ICMS incidente comporá a base de cálculo das contribuições, mesmo que tenha seu recolhimento diferido.

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

§ 3º Na importação de máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, as alíquotas são de:

I - 2% (dois por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

§ 4º O disposto no § 3º deste artigo, relativamente aos produtos classificados no Capítulo 84 da NCM, aplica-se, exclusivamente, aos produtos autopropulsados.

§ 5º Na importação dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da NCM, as alíquotas são de:

I - 2% (dois por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), para a COFINS-Importação.

§ 6º A importação das embalagens referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, fica sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e da Cofins – Importação nos termos do § 6º deste artigo, quando realizada por pessoa jurídica comercial, independentemente da destinação das embalagens. (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

§ 7º A importação de água, refrigerante, cerveja e preparações compostas, referidos no art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, fica sujeita à incidência das contribuições de que trata esta Lei, fixada por unidade de produto, às alíquotas previstas no art. 52 da mencionada Lei, independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento ali referido. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

§ 11. Fica o Poder Executivo autorizado a reduzir a 0 (zero) e a restabelecer as alíquotas do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre:

I - produtos químicos e farmacêuticos classificados nos Capítulos 29 e 30 da NCM;

II - produtos destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18 da NCM.

§ 12. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de:

VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

VII - partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem das aeronaves de que trata o inciso VI deste parágrafo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e

equipamentos; (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

VIII - nafta petroquímica, código 2710.11.41 da NCM;

IX - gás natural destinado ao consumo em unidades termelétricas integrantes do Programa Prioritário de Termelétricas - PPT;

X - produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI; e

XI - sementes e embriões da posição 05.11, da NCM.

XII - livros técnicos e científicos, na forma estabelecida em ato conjunto do Ministério da Educação e da Secretaria da Receita Federal. (Incluído dada pela Lei nº 10.925/04)

§ 13. O Poder Executivo regulamentará:

II - a utilização do benefício da alíquota 0 (zero) de que tratam os incisos I a VII do § 12 deste artigo.

§ 14. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições incidentes sobre o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, referente a alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves utilizados na atividade da empresa. (Incluído dada pela Lei nº 10.925/04)

Art. 13. As contribuições de que trata o art. 1º desta Lei serão pagas:

I - na data do registro da declaração de importação, na hipótese do inciso I do **caput** do art. 3º desta Lei;

II - na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, na hipótese do inciso II do **caput** do art. 3º desta Lei;

III - na data do vencimento do prazo de permanência do bem no recinto alfandegado, na hipótese do inciso III do **caput** do art. 4º desta Lei.

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I - bens adquiridos para revenda;

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

§ 3º O crédito de que trata o **caput** deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no **caput** do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

§ 4º Na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor da depreciação ou amortização

contabilizada a cada mês.

§ 5º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 7º Opcionalmente, o contribuinte poderá descontar o crédito de que trata o § 4º deste artigo, relativo à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

§ 8º As pessoas jurídicas importadoras, nas hipóteses de importação de que tratam os incisos a seguir, devem observar as disposições do art. 17 desta Lei:

I – produtos dos §§ 1º a 3º e 5º a 7º do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda;

II – produtos do § 8º do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda, ainda que ocorra fase intermediária de mistura;

III – produtos do § 9º do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda ou à utilização como insumo na produção de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

IV – produto do § 10 do art. 8º desta Lei.

§ 9º As pessoas jurídicas de que trata o art. 49 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar créditos, para fins de determinação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em relação à importação dos produtos referidos nos §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei, utilizados no processo de industrialização dos produtos de que trata o § 7º do mesmo artigo, apurados mediante a aplicação das alíquotas respectivas, previstas no **caput** do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

§ 10. As pessoas jurídicas submetidas ao regime especial de que trata o art. 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar créditos, para fins de determinação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em relação à importação dos produtos referidos nos §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei, utilizados no processo de industrialização dos produtos de que trata o § 7º do mesmo artigo, determinados com base nas alíquotas específicas referidas nos arts. 51 e 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Art. 16. É vedada a utilização do crédito de que trata o art. 15 desta Lei nas hipóteses referidas nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Parágrafo único. Gera direito aos créditos de que tratam os arts. 15 e 17 a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º e 5º a 10 do art. 8º desta Lei poderão descontar crédito, para fins de determinação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses:

I - dos §§ 1º a 3º, 5º a 7º e 10 do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda; (Redação dada pela Lei nº 11.051/04)

II - do § 8º do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda, ainda que ocorra fase intermediária de mistura;

III - do § 9º do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda ou à utilização como insumo na produção de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

§ 2º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, dos respectivos produtos, na forma da legislação específica, sobre o valor de que trata o § 3º do art. 15 desta Lei.

§ 3º Nas hipóteses dos §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei, os créditos serão determinados com base nas

alíquotas específicas referidas nos arts. 51 e 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 5º Na hipótese do § 8º do art. 8º desta Lei, os créditos serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 desta Lei.

§ 6º Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei relativo à aquisição de vasilhames referidos no inciso IV do art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 12 meses, à razão de 1/12 (um doze avos), ou, na hipótese de opção pelo regime de tributação previsto no art. 52 da referida Lei, poderá creditar-se de 1/12 (um doze avos) do valor da contribuição incidente, mediante alíquota específica, na aquisição dos vasilhames, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

§ 7º O disposto no inciso III deste artigo não se aplica no caso de importação efetuada por montadora de máquinas ou veículos relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

§ 8º O disposto neste artigo alcança somente as pessoas jurídicas de que trata o art. 15 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

Art. 18. No caso da importação por conta e ordem de terceiros, os créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei serão aproveitados pelo encomendante.

Art. 22. Os dispositivos legais a seguir passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:

III - produtos hortícolas e frutas, classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI; e

IV - **aeronaves**, classificadas na posição 88.02 da TIPI, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos; (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

V - sementes e embriões da posição 05.11 da NCM. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará o disposto no inciso IV do **caput** deste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.925/04)

Art. 30. Considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a versão de bens e direitos neles referidos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo a partir da data de produção de efeitos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso.

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

§ 2º O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

§ 3º É também vedado, a partir da data a que se refere o **caput**, o crédito relativo a aluguel e contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

Art. 39. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. (Vide art.48 da Lei nº 10.865/04)

Parágrafo único. O disposto no **caput** deste artigo não se aplica às sociedades cooperativas de consumo de que trata o art. 69 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora. (Redação dada pela Lei nº 10.925/04)

§ 1º Para fins do disposto no **caput** deste artigo, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o **caput** deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 3º A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

§ 5º A pessoa jurídica que, após adquirir matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com o benefício da suspensão de que trata este artigo, der-lhes destinação diversa de exportação, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas pelo fornecedor, acrescidas de juros e multa de mora, ou de ofício, conforme o caso, contados a partir da data da aquisição. (Incluído pela Lei nº 11.051/04)

Art. 42. Opcionalmente, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real que auferirem receitas de venda dos produtos de que tratam os §§ 1º a 3º e 5º a 9º do art. 8º desta Lei poderão adotar, antecipadamente, o regime de incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. (Vide Lei nº 10.925/04) (Vide Lei nº 11.051/04)

§ 1º A opção será exercida até o dia 31 de maio de 2004, de acordo com as normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, produzindo efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de maio de 2004.

Art. 46. Produz efeitos a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de publicação desta Lei o disposto:

I - nos arts. 1º, 12, 50 e art. 51, incisos II e IV, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 21 desta Lei;

IV – nos arts. 1º, 2º, 3º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 37 desta Lei.

Art. 48. Produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 2005 o disposto no art. 39 desta Lei.

Art. 49. Os arts. 55 a 58 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, produzem efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, relativamente à hipótese de que trata o seu art. 52.

Art. 50. Os arts. 49 e 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em relação às alterações introduzidas pelo art. 21 desta Lei, produzem efeitos a partir de 1º de maio de 2004.

Art. 51. O disposto no art. 53 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a alteração introduzida pelo art. 21 desta Lei, produz efeito a partir de 29 de janeiro de 2004.

Art. 52. Excepcionalmente para o ano-calendário de 2004, a opção pelo regime especial de que trata o art. 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderá ser exercida até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação desta Lei, produzindo efeitos, de forma irretroativa, a partir do mês subsequente ao da opção, até 31 de dezembro de 2004.

Art. 53. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de maio de 2004, ressalvadas as disposições contidas nos artigos anteriores.

LEI Nº 10.925, DE 23 DE JULHO DE 2004, DOU de 26/07/2004.

(MP nº 183, de 30 de abril de 2004)

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

V - produtos classificados nos códigos 0713.33.19 (sementes feijão comum preto), 0713.33.29 (sementes feijão comum branco), 0713.33.99 (sementes outros feijões comuns), 1006.20 (arroz descascado), 1006.30 (Arroz polido ou brunido) e 1106.20 (farinhas de sagu, de mandioca...) da TIPI;

VI - inoculantes agrícolas produzidos a partir de bactérias fixadoras de nitrogênio, classificados no código 3002.90.99 da TIPI;

VII - produtos classificados no Código 3002.30 (vacinas veterinárias) da TIPI; e

IX - farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

X - pintos de 1 (um) dia classificados no código 0105.11 da TIPI; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

XI - leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma ultrapasteurizado, destinado ao consumo humano. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a aplicação das disposições deste artigo.

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 (carnes e miudezas, comestíveis), 3 (peixes e crustáceos, moluscos...), exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4 (leite, ovos, mel...), 8 a 12 (frutas, **café**, chá, mate, cereais, produtos da indústria de moagem, malte, amidos e féculas, inulina, glúten de trigo, sementes), 15 (gorduras e óleos animais ou vegetais), 16 (preparações de carnes de peixes ou de crustáceos, de moluscos...) e 23 (resíduos e desperdícios das indústrias alimentares, alimentos preparados para animais), e nos códigos 03.02 (peixes frescos ou refrigerados, exceto os filés), 03.03 (peixes congelados, exceto os filés), 03.04 (filés de peixes), 03.05 (peixes secos, salgados ou em salmoura, defumados, farinhas...), 0504.00 (tripa, bexigas e estômagos, de animais, exceto de peixes), 0701.90.00 (batatas - outras), 0702.00.00 (tomates), 0706.10.00 (cenouras e nabos), 07.08 (legumes de vagem), 0709.90 (produtos hortícolas - outros), 07.10 (produtos hortícolas...), 07.12 (produtos hortícolas...) a 07.14 (raízes de mandioca,

batatas doces e raízes e tubérculos semelhantes), exceto os códigos 0713.33.19 (feijões comuns), 0713.33.29 (sementes de feijões comuns) e 0713.33.99 (feijões comuns – outros), 1701.11.00 (açúcares de cana), 1701.99.00 (açúcares e sacaroses – outros), 1702.90.00 (outros açúcares), 18.01 (cacau), 18.03 (pasta de cacau), 1804.00.00 (manteiga, gordura e óleo de cacau), 1805.00.00 (cacau em pó), 20.09 (sucos de frutas), 2101.11.10 (café solúvel) e 2209.00.00 (vinagres e seus sucedâneos), todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01 (café), 10.01 a 10.08 (trigo, centeio, cevada, aveia, milho, arroz, sorgo de grão, painço e alpiste e outros cereais), exceto os dos códigos 1006.20 (arroz descascado) e 1006.30 (arroz branqueado), 12.01 (soja) e 18.01 (cacau), todos da NCM;

II – pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite **in natura**; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o **§ 1º** deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no **§ 4º** do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o **caput** e o **§ 1º** deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4 (carnes, peixes, leite, ovos e mel), 16 (preparações de carnes e peixes), e nos códigos 15.01 a 15.06 (gorduras e óleos de animais e de peixes), 1516.10 (gorduras e óleos de animais), e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 (margarinas) e 15.18 (gorduras e óleos animais ou vegetais); e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do **§ 1º** deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o **caput** deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o **caput** deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o **§ 1º** deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 (café) da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 7º O disposto no **§ 6º** deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades

nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04 (**vinhos de uvas**), da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do **caput** do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O direito ao crédito presumido de que trata o **caput** deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 2º O montante do crédito a que se refere o **caput** deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições, de alíquota correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa na hipótese de venda de produtos in natura de origem vegetal, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º É vedado o aproveitamento de crédito pela pessoa jurídica que exerça atividade rural e pela cooperativa de produção agropecuária, em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) **§ 5º** Relativamente ao crédito presumido de que trata o **caput** deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 17. Produz efeitos:

I - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de publicação desta Lei, o disposto:

b) no art. 4º desta Lei, quanto às alterações promovidas nos arts. 2º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

c) no art. 5º desta Lei, quanto às alterações promovidas no § 1º do art. 2º e no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

d) no art. 6º desta Lei, quanto às alterações promovidas no art. 8º, § 7º, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

b) no art. 4º desta Lei, quanto às alterações promovidas no art. 5º-A da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

c) no art. 5º desta Lei, quanto às alterações promovidas no § 4º do art. 2º e nos arts. 3º, 10, 12, 15, 31, 35 e 52 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e

d) no art. 6º desta Lei, quanto às alterações promovidas no § 12, incisos VI, VII e XII, e § 14 do art. 8º e nos §§ 9º e 10 do art. 15 e nos arts. 14-A, 17, 28 e 40 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

IV - a partir de 1º de maio de 2004, o disposto no art. 14 desta Lei;

V - a partir da data de publicação da Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004, quanto às alterações promovidas no art. 42 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

LEI Nº 11.033, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2004, DOU de 22/12/2004.

(MP nº 206, de 06 de agosto de 2004) **BIODIESEL**

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Art. 23. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

LEI Nº 11.051, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2004, DOU de 30/12/2004.

(MP nº 219, de 30 de setembro de 2004)

Art. 1º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à razão de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em ato do Poder Executivo, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2005, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

§ 1º O crédito de que trata o caput deste artigo será deduzido do valor da CSLL apurada, no regime trimestral ou anual.

§ 2º A utilização do crédito está limitada ao saldo da CSLL a pagar, observado o disposto no § 1º deste artigo, não gerando a parcela excedente, em qualquer hipótese, direito à restituição, compensação, ressarcimento ou aproveitamento em períodos de apuração posteriores.

§ 3º Será admitida a utilização do crédito no pagamento mensal por estimativa. § 4º Na hipótese do § 3º deste artigo, o crédito a ser efetivamente utilizado está limitado à CSLL apurada no encerramento do período de apuração.

§ 5º É vedada a utilização do crédito referido nos §§ 1º e 3º deste artigo, na hipótese de a pessoa jurídica não compensar base de cálculo negativa de períodos anteriores existente ou o fizer em valor inferior ao admitido na legislação.

§ 6º As pessoas jurídicas poderão se beneficiar do crédito a partir do mês em que o bem entrar em operação até o final do 4º (quarto) ano-calendário subsequente àquele a que se referir o mencionado mês.

§ 7º A partir do ano-calendário subsequente ao término do período de gozo do benefício a que se refere o § 6º deste artigo, deverá ser adicionado à CSLL devida o valor utilizado a título de crédito em função dos anos-calendário de gozo do benefício e do regime de apuração da CSLL.

§ 8º A parcela a ser adicionada nos termos do § 7º deste artigo será devida pelo seu valor integral, ainda que a pessoa jurídica apure, no período, base de cálculo negativa da CSLL.

§ 9º A pessoa jurídica que deixar de ser tributada com base no lucro real deverá adicionar os créditos a que se refere o caput deste artigo, aproveitados anteriormente, à CSLL devida relativa ao 1º (primeiro) período de apuração do novo regime de tributação adotado.

§ 10. Na hipótese de a pessoa jurídica vir a optar pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, o crédito a que se refere o caput deste artigo, aproveitado anteriormente, deverá ser recolhido em separado, em quota única, até o último dia útil de janeiro do ano-calendário a que corresponderem os efeitos dessa opção.

§ 11. Na hipótese de extinção, a pessoa jurídica deverá recolher, em quota única, os créditos aproveitados anteriormente até o último dia útil do mês subsequente ao evento.

§ 12. Na hipótese de alienação dos bens de que trata o caput deste artigo, o valor total dos créditos aproveitados anteriormente deverá ser recolhido, em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao da alienação ou ser adicionado ao valor da CSLL devida no período de apuração em que ocorrer a alienação.

Art. 2º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 2 (dois) anos, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na hipótese de aquisição dos bens de que trata o art. 1º desta Lei.

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição do bem.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se às aquisições efetuadas entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2005.

Art. 7º Na determinação das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, relativamente às atividades de que trata o art. 4º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, deverá ser adotado o regime de reconhecimento de receitas previsto na legislação do imposto de renda.

Art. 9º O direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, recebidos de cooperado, fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também ao crédito presumido de que trata o art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS – Faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura.

Art. 32. Para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição.

§ 1º O resultado positivo ou negativo de que trata este artigo será constituído pela soma algébrica dos ajustes, no caso das operações a futuro sujeitas a essa especificação, e pelo rendimento, ganho ou perda, apurado na operação, nos demais casos.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se:

I – no caso de operações realizadas no mercado de balcão, somente àquelas registradas nos termos da legislação vigente;

II – em relação à pessoa física, aos ganhos líquidos auferidos em mercados de liquidação futura sujeitos a ajustes de posições, ficando mantidas para os demais mercados as regras previstas na legislação vigente.

Art. 34. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação.

DECRETO Nº 5.442, DE 9 DE MAIO DE 2005, DOU de 09/05/2005

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput:

I - não se aplica aos juros sobre o capital próprio;

II - aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2005.

Art. 3º Fica revogado o Decreto nº 5.164, de 30 de julho de 2004, a partir de 1º de abril de 2005. (alíquotas "zero" para Recitas Financeiras desde 2 de agosto de 2004)

LEI Nº 11.116, DE 18 DE MAIO DE 2005, DOU de 19/05/2005.

BIODIESEL

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em

virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

LEI Nº 11.196, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2005.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 46. Os arts. 2º, 10 e 30 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º (VETADO)

§ 1º (VETADO)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se às aquisições efetuadas após 1º de outubro de 2004." (NR)

"Art. 10.

.....

III - para autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:

a) no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas; ou

b) no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de venda para as pessoas jurídicas nele relacionadas;

.....

§ 2º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidirão sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica executora da encomenda às alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

§ 3º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se os conceitos de industrialização por encomenda do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI." (NR)

"Art. 30. As sociedades cooperativas de crédito e de transporte rodoviário de cargas, na apuração dos valores devidos a título de Cofins e PIS-faturamento, poderão excluir da base de cálculo os ingressos decorrentes do ato cooperativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e demais normas relativas às cooperativas de produção agropecuária e de infra-estrutura." (NR)

ANEXO IV - LEGISLAÇÃO COOPERATIVISTA.

6.4.1 Legislação Cooperativista.

LEI Nº 5.764, DE 16 DE DEZEMBRO DE 1971.

Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I

Da Política Nacional de Cooperativismo

Art. 1º Compreende-se como Política Nacional de Cooperativismo a atividade decorrente das iniciativas ligadas ao sistema cooperativo, originárias de setor público ou privado, isoladas ou coordenadas entre si, desde que reconhecido seu interesse público.

Art. 2º As atribuições do Governo Federal na coordenação e no estímulo às atividades de cooperativismo no território nacional serão exercidas na forma desta Lei e das normas que surgirem em sua decorrência.

Parágrafo único. A ação do Poder Público se exercerá, principalmente, mediante prestação de assistência técnica e de incentivos financeiros e creditórios especiais, necessários à criação, desenvolvimento e integração das entidades cooperativas.

CAPÍTULO II

Das Sociedades Cooperativas

Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas-partes;

III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV - intransmissibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

VI - quorum para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital;

VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;

IX - neutralidade política e indiscriminação religiosa, racial e social;

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;

XI - área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.

CAPÍTULO III

Do Objetivo e Classificação das Sociedades Cooperativas

Art. 5º As sociedades cooperativas poderão adotar por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, assegurando-se-lhes o direito exclusivo e exigindo-se-lhes a obrigação do uso da expressão "cooperativa" em sua denominação.

Parágrafo único. É vedado às cooperativas o uso da expressão "Banco".

Art. 6º As sociedades cooperativas são consideradas:

I - singulares, as constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos;

II - cooperativas centrais ou federações de cooperativas, as constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais;

III - confederações de cooperativas, as constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.

§ 1º Os associados individuais das cooperativas centrais e federações de cooperativas serão inscritos no Livro de Matrícula da sociedade e classificados em grupos visando à transformação, no futuro, em cooperativas singulares que a elas se filiarão.

§ 2º A exceção estabelecida no item II, in fine, do caput deste artigo não se aplica às centrais e federações que exerçam atividades de crédito.

Art. 7º As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados.

Art. 8º As cooperativas centrais e federações de cooperativas objetivam organizar, em comum e em maior escala, os serviços econômicos e assistenciais de interesse das filiadas, integrando e orientando suas atividades, bem como facilitando a utilização recíproca dos serviços.

Parágrafo único. Para a prestação de serviços de interesse comum, é permitida a constituição de cooperativas centrais, às quais se associem outras cooperativas de objetivo e finalidades diversas.

Art. 9º As confederações de cooperativas têm por objetivo orientar e coordenar as atividades das filiadas, nos casos em que o vulto dos empreendimentos transcender o âmbito de capacidade ou conveniência de atuação das centrais e federações.

Art. 10. As cooperativas se classificam também de acordo com o objeto ou pela natureza das atividades desenvolvidas por elas ou por seus associados.

§ 1º Além das modalidades de cooperativas já consagradas, caberá ao respectivo órgão controlador apreciar e caracterizar outras que se apresentem.

§ 2º Serão consideradas mistas as cooperativas que apresentarem mais de um objeto de atividades.

§ 3º Somente as cooperativas agrícolas mistas poderão criar e manter seção de crédito.

Art. 11. As sociedades cooperativas serão de responsabilidade limitada, quando a responsabilidade do associado pelos compromissos da sociedade se limitar ao valor do capital por ele subscrito.

Art. 12. As sociedades cooperativas serão de responsabilidade ilimitada, quando a responsabilidade do associado pelos compromissos da sociedade for pessoal, solidária e não tiver limite.

Art. 13. A responsabilidade do associado para com terceiros, como membro da sociedade, somente poderá ser invocada depois de judicialmente exigida da cooperativa.

CAPÍTULO IV

Da Constituição das Sociedades Cooperativas

Art. 14. A sociedade cooperativa constitui-se por deliberação da Assembléia Geral dos fundadores, constantes da respectiva ata ou por instrumento público.

Art. 15. O ato constitutivo, sob pena de nulidade, deverá declarar:

- I - a denominação da entidade, sede e objeto de funcionamento;
- II - o nome, nacionalidade, idade, estado civil, profissão e residência dos associados, fundadores que o assinaram, bem como o valor e número da quota-parte de cada um;
- III - aprovação do estatuto da sociedade;
- IV - o nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos associados eleitos para os órgãos de administração, fiscalização e outros.

Art. 16. O ato constitutivo da sociedade e os estatutos, quando não transcritos naquele, serão assinados pelos fundadores.

SEÇÃO I

Da Autorização de Funcionamento

~~Art. 17. A cooperativa constituída na forma da legislação vigente apresentará ao respectivo órgão executivo federal de controle, no Distrito Federal, Estados ou Territórios, ou ao órgão local para isso credenciado, dentro de 30 (trinta) dias da data da constituição, para fins de autorização, requerimento acompanhado de 4 (quatro) vias do ato constitutivo, estatuto e lista nominativa, além de outros documentos considerados necessários.~~

~~Art. 18. Verificada, no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, a contar da data de entrada em seu protocolo, pelo respectivo órgão executivo federal de controle ou órgão local para isso credenciado, a existência de condições de funcionamento da cooperativa em constituição, bem como a regularidade da documentação apresentada, o órgão controlador devolverá, devidamente autenticadas, 2 (duas) vias à cooperativa, acompanhadas de documento dirigido à Junta Comercial do Estado, onde a entidade estiver sediada, comunicando a aprovação do ato constitutivo da requerente.~~

~~— § 1º Dentro desse prazo, o órgão controlador, quando julgar conveniente, no interesse do fortalecimento do sistema, poderá ouvir o Conselho Nacional de Cooperativismo, caso em que não se verificará a aprovação automática prevista no parágrafo seguinte.~~

~~— § 2º A falta de manifestação do órgão controlador no prazo a que se refere este artigo implicará a aprovação do ato constitutivo e o seu subsequente arquivamento na Junta Comercial respectiva.~~

~~— § 3º Se qualquer das condições citadas neste artigo não for atendida satisfatoriamente, o órgão ao qual compete conceder a autorização dará ciência ao requerente, indicando as exigências a serem cumpridas no prazo de 60 (sessenta) dias, findos os quais, se não atendidas, o pedido será automaticamente arquivado.~~

~~— § 4º À parte é facultado interpor da decisão proferida pelo órgão controlador, nos Estados, Distrito Federal ou Territórios, recurso para a respectiva administração central, dentro do prazo de 30 (trinta) dias contado da data do recebimento da comunicação e, em segunda e última instância, ao Conselho Nacional de Cooperativismo, também no prazo de 30 (trinta) dias, exceção feita às cooperativas de crédito, às seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, e às cooperativas habitacionais, hipótese em que o recurso será apreciado pelo Conselho Monetário Nacional, no tocante às duas primeiras, e pelo Banco Nacional de Habitação em relação às últimas.~~

~~— § 5º Cumpridas as exigências, deverá o despacho do deferimento ou indeferimento da autorização ser exarado dentro de 60 (sessenta) dias, findos os quais, na ausência de decisão, o requerimento será considerado deferido. Quando a autorização depender de dois ou mais órgãos do Poder Público, cada um deles terá o prazo de 60 (sessenta) dias para se manifestar.~~

~~— § 6º Arquivados os documentos na Junta Comercial e feita a respectiva publicação, a cooperativa adquire personalidade jurídica, tornando-se apta a funcionar.~~

~~— § 7º A autorização caducará, independentemente de qualquer despacho, se a cooperativa não entrar em atividade dentro do prazo de 90 (noventa) dias contados da data em que forem arquivados os documentos na Junta Comercial.~~

~~— § 8º Cancelada a autorização, o órgão de controle expedirá comunicação à respectiva Junta Comercial, que dará baixa nos documentos arquivados.~~

~~— § 9º A autorização para funcionamento das cooperativas de habitação, das de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas subordina-se ainda, à política dos respectivos órgãos normativos.~~

§ 10. A criação de seções de crédito nas cooperativas agrícolas mistas será submetida à prévia autorização do Banco Central do Brasil.

~~— Art. 19. A cooperativa escolar não estará sujeita ao arquivamento dos documentos de constituição, bastando remetê-los ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, ou respectivo órgão local de controle, devidamente autenticados pelo diretor do estabelecimento de ensino ou a maior autoridade escolar do município, quando a cooperativa congregar associações de mais de um estabelecimento de ensino.~~

~~— Art. 20. A reforma de estatutos obedecerá, no que couber, ao disposto nos artigos anteriores, observadas as prescrições dos órgãos normativos.~~

OBS: Os Itens tachados foram cancelados pela Constituição de 1988.

Do Estatuto Social

Art. 21. O estatuto da cooperativa, além de atender ao disposto no artigo 4º, deverá indicar:

I - a denominação, sede, prazo de duração, área de ação, objeto da sociedade, fixação do exercício social e da data do levantamento do balanço geral;

II - os direitos e deveres dos associados, natureza de suas responsabilidades e as condições de admissão, demissão, eliminação e exclusão e as normas para sua representação nas assembleias gerais;

III - o capital mínimo, o valor da quota-parte, o mínimo de quotas-partes a ser subscrito pelo associado, o modo de integralização das quotas-partes, bem como as condições de sua retirada nos casos de demissão, eliminação ou de exclusão do associado;

IV - a forma de devolução das sobras registradas aos associados, ou do rateio das perdas apuradas por insuficiência de contribuição para cobertura das despesas da sociedade;

V - o modo de administração e fiscalização, estabelecendo os respectivos órgãos, com definição de suas atribuições, poderes e funcionamento, a representação ativa e passiva da sociedade em juízo ou fora dele, o prazo do mandato, bem como o processo de substituição dos administradores e conselheiros fiscais;

VI - as formalidades de convocação das assembleias gerais e a maioria requerida para a sua instalação e validade de suas deliberações, vedado o direito de voto aos que nelas tiverem interesse particular sem privá-los da participação nos debates;

VII - os casos de dissolução voluntária da sociedade;

VIII - o modo e o processo de alienação ou oneração de bens imóveis da sociedade;

IX - o modo de reformar o estatuto;

X - o número mínimo de associados.

CAPÍTULO V

Dos Livros

Art. 22. A sociedade cooperativa deverá possuir os seguintes livros:

I - de Matrícula;

II - de Atas das Assembleias Gerais;

III - de Atas dos Órgãos de Administração;

IV - de Atas do Conselho Fiscal;

V - de presença dos Associados nas Assembleias Gerais;

VI - outros, fiscais e contábeis, obrigatórios.

Parágrafo único. É facultada a adoção de livros de folhas soltas ou fichas.

Art. 23. No Livro de Matrícula, os associados serão inscritos por ordem cronológica de admissão, dele constando:

- I - o nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e residência do associado;
- II - a data de sua admissão e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão;
- III - a conta corrente das respectivas quotas-partes do capital social.

CAPÍTULO VI

Do Capital Social

Art. 24. O capital social será subdividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário mínimo vigente no País.

§ 1º Nenhum associado poderá subscrever mais de 1/3 (um terço) do total das quotas-partes, salvo nas sociedades em que a subscrição deva ser diretamente proporcional ao movimento financeiro do cooperado ou ao quantitativo dos produtos a serem comercializados, beneficiados ou transformados, ou ainda, em relação à área cultivada ou ao número de plantas e animais em exploração.

§ 2º Não estão sujeitas ao limite estabelecido no parágrafo anterior as pessoas jurídicas de direito público que participem de cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações.

§ 3º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada.

Art. 25. Para a formação do capital social poder-se-á estipular que o pagamento das quotas-partes seja realizado mediante prestações periódicas, independentemente de chamada, por meio de contribuições ou outra forma estabelecida a critério dos respectivos órgãos executivos federais.

Art. 26. A transferência de quotas-partes será averbada no Livro de Matrícula, mediante termo que conterá as assinaturas do cedente, do cessionário e do diretor que o estatuto designar.

Art. 27. A integralização das quotas-partes e o aumento do capital social poderão ser feitos com bens avaliados previamente e após homologação em Assembléia Geral ou mediante retenção de determinada porcentagem do valor do movimento financeiro de cada associado.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica às cooperativas de crédito, às agrícolas mistas com seção de crédito e às habitacionais.

§ 2º Nas sociedades cooperativas em que a subscrição de capital for diretamente proporcional ao movimento ou à expressão econômica de cada associado, o estatuto deverá prever sua revisão periódica para ajustamento às condições vigentes.

CAPÍTULO VII

Dos Fundos

Art. 28. As cooperativas são obrigadas a constituir:

- I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício;

II - Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado a prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras líquidas apuradas no exercício.

§ 1º Além dos previstos neste artigo, a Assembléia Geral poderá criar outros fundos, inclusive rotativos, com recursos destinados a fins específicos fixando o modo de formação, aplicação e liquidação.

§ 2º Os serviços a serem atendidos pelo Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social poderão ser executados mediante convênio com entidades públicas e privadas.

CAPÍTULO VIII

Dos Associados

Art. 29. O ingresso nas cooperativas é livre a todos que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, desde que adiram aos propósitos sociais e preencham as condições estabelecidas no estatuto, ressalvado o disposto no artigo 4º, item I, desta Lei.

§ 1º A admissão dos associados poderá ser restrita, a critério do órgão normativo respectivo, às pessoas que exerçam determinada atividade ou profissão, ou estejam vinculadas a determinada entidade.

§ 2º Poderão ingressar nas cooperativas de pesca e nas constituídas por produtores rurais ou extrativistas, as pessoas jurídicas que pratiquem as mesmas atividades econômicas das pessoas físicas associadas.

§ 3º Nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações, poderão ingressar as pessoas jurídicas que se localizem na respectiva área de operações.

§ 4º Não poderão ingressar no quadro das cooperativas os agentes de comércio e empresários que operem no mesmo campo econômico da sociedade.

Art. 30. À exceção das cooperativas de crédito e das agrícolas mistas com seção de crédito, a admissão de associados, que se efetive mediante aprovação de seu pedido de ingresso pelo órgão de administração, complementa-se com a subscrição das quotas-partes de capital social e a sua assinatura no Livro de Matrícula.

Art. 31. O associado que aceitar e estabelecer relação empregatícia com a cooperativa, perde o direito de votar e ser votado, até que sejam aprovadas as contas do exercício em que ele deixou o emprego.

Art. 32. A demissão do associado será unicamente a seu pedido.

Art. 33. A eliminação do associado é aplicada em virtude de infração legal ou estatutária, ou por fato especial previsto no estatuto, mediante termo firmado por quem de direito no Livro de Matrícula, com os motivos que a determinaram.

Art. 34. A diretoria da cooperativa tem o prazo de 30 (trinta) dias para comunicar ao interessado a sua eliminação.

Parágrafo único. Da eliminação cabe recurso, com efeito suspensivo à primeira Assembléia Geral.

Art. 35. A exclusão do associado será feita:

I - por dissolução da pessoa jurídica;

II - por morte da pessoa física;

III - por incapacidade civil não suprida;

IV - por deixar de atender aos requisitos estatutários de ingresso ou permanência na cooperativa.

Art. 36. A responsabilidade do associado perante terceiros, por compromissos da sociedade, perdura para os demitidos, eliminados ou excluídos até quando aprovadas as contas do exercício em que se deu o desligamento.

Parágrafo único. As obrigações dos associados falecidos, contraídas com a sociedade, e as oriundas de sua responsabilidade como associado em face de terceiros, passam aos herdeiros, prescrevendo, porém, após um ano contado do dia da abertura da sucessão, ressalvados os aspectos peculiares das cooperativas de eletrificação rural e habitacionais.

Art. 37. A cooperativa assegurará a igualdade de direitos dos associados sendo-lhe defeso:

I - remunerar a quem agencie novos associados;

II - cobrar prêmios ou ágio pela entrada de novos associados ainda a título de compensação das reservas;

III - estabelecer restrições de qualquer espécie ao livre exercício dos direitos sociais.

CAPÍTULO IX

Dos Órgãos Sociais

SEÇÃO I

Das Assembléias Gerais

Art. 38. A Assembléia Geral dos associados é o órgão supremo da sociedade, dentro dos limites legais e estatutários, tendo poderes para decidir os negócios relativos ao objeto da sociedade e tomar as resoluções convenientes ao desenvolvimento e defesa desta, e suas deliberações vinculam a todos, ainda que ausentes ou discordantes.

§ 1º As Assembléias Gerais serão convocadas com antecedência mínima de 10 (dez) dias, em primeira convocação, mediante editais afixados em locais apropriados das dependências comumente mais frequentadas pelos associados, publicação em jornal e comunicação aos associados por intermédio de circulares. Não havendo no horário estabelecido, quorum de instalação, as assembléias poderão ser realizadas em segunda ou terceira convocações desde que assim permitam os estatutos e conste do respectivo edital, quando então será observado o intervalo mínimo de 1 (uma) hora entre a realização por uma ou outra convocação.

§ 2º A convocação será feita pelo Presidente, ou por qualquer dos órgãos de administração, pelo Conselho Fiscal, ou após solicitação não atendida, por 1/5 (um quinto) dos associados em pleno gozo dos seus direitos.

§ 3º As deliberações nas Assembléias Gerais serão tomadas por maioria de votos dos associados presentes com direito de votar.

Art. 39. É da competência das Assembléias Gerais, ordinárias ou extraordinárias, a destituição dos membros dos órgãos de administração ou fiscalização.

Parágrafo único. Ocorrendo destituição que possa afetar a regularidade da administração ou fiscalização da entidade, poderá a Assembléia designar administradores e conselheiros provisórios, até a posse dos novos, cuja eleição se efetuará no prazo máximo de 30 (trinta) dias.

Art. 40. Nas Assembléias Gerais o quorum de instalação será o seguinte:

I - 2/3 (dois terços) do número de associados, em primeira convocação;

II - metade mais 1 (um) dos associados em segunda convocação;

III - mínimo de 10 (dez) associados na terceira convocação ressalvado o caso de cooperativas centrais e federações e confederações de cooperativas, que se instalarão com qualquer número.

Art. 41. Nas Assembléias Gerais das cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, a representação será feita por delegados indicados na forma dos seus estatutos e credenciados pela diretoria das respectivas filiadas.

Parágrafo único. Os grupos de associados individuais das cooperativas centrais e federações de cooperativas serão representados por 1 (um) delegado, escolhida entre seus membros e credenciado pela respectiva administração.

Art. 42. Nas cooperativas singulares, cada associado presente não terá direito a mais de 1 (um) voto, qualquer que seja o número de suas quotas-partes. (Redação dada ao caput e §§ pela Lei nº 6.981, de 30/03/82)

§ 1º Não será permitida a representação por meio de mandatário.

§ 2º Quando o número de associados, nas cooperativas singulares exceder a 3.000 (três mil), pode o estatuto estabelecer que os mesmos sejam representados nas Assembléias Gerais por delegados que tenham a qualidade de associados no gozo de seus direitos sociais e não exerçam cargos eletivos na sociedade.

§ 3º O estatuto determinará o número de delegados, a época e forma de sua escolha por grupos seccionais de associados de igual número e o tempo de duração da delegação.

§ 4º Admitir-se-á, também, a delegação definida no parágrafo anterior nas cooperativas singulares cujo número de associados seja inferior a 3.000 (três mil), desde que haja filiados residindo a mais de 50 km (cinquenta quilômetros) da sede.

§ 5º Os associados, integrantes de grupos seccionais, que não sejam delegados, poderão comparecer às Assembléias Gerais, privados, contudo, de voz e voto.

§ 6º As Assembléias Gerais compostas por delegados decidem sobre todas as matérias que, nos termos da lei ou dos estatutos, constituem objeto de decisão da assembléia geral dos associados.

Art. 43. Prescreve em 4 (quatro) anos, a ação para anular as deliberações da Assembléia Geral viciadas de erro, dolo, fraude ou simulação, ou tomadas com violação da lei ou do estatuto, contado o prazo da data em que a Assembléia foi realizada.

SEÇÃO II

Das Assembléias Gerais Ordinárias

Art. 44. A Assembléia Geral Ordinária, que se realizará anualmente nos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre os seguintes assuntos que deverão constar da ordem do dia:

I - prestação de contas dos órgãos de administração acompanhada de parecer do Conselho Fiscal, compreendendo:

- a) relatório da gestão;
- b) balanço;
- c) demonstrativo das sobras apuradas ou das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade e o parecer do Conselho Fiscal.

II - destinação das sobras apuradas ou rateio das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade, deduzindo-se, no primeiro caso as parcelas para os Fundos Obrigatórios;

III - eleição dos componentes dos órgãos de administração, do Conselho Fiscal e de outros, quando for o caso;

IV - quando previsto, a fixação do valor dos honorários, gratificações e cédula de presença dos membros do Conselho de Administração ou da Diretoria e do Conselho Fiscal;

V - quaisquer assuntos de interesse social, excluídos os enumerados no artigo 46.

§ 1º Os membros dos órgãos de administração e fiscalização não poderão participar da votação das matérias referidas nos itens I e IV deste artigo.

§ 2º À exceção das cooperativas de crédito e das agrícolas mistas com seção de crédito, a aprovação do relatório, balanço e contas dos órgãos de administração, desonera seus componentes de responsabilidade, ressalvados os casos de erro, dolo, fraude ou simulação, bem como a infração da lei ou do estatuto.

SEÇÃO III

Das Assembléias Gerais Extraordinárias

Art. 45. A Assembléia Geral Extraordinária realizar-se-á sempre que necessário e poderá deliberar sobre qualquer assunto de interesse da sociedade, desde que mencionado no edital de convocação.

Art. 46. É da competência exclusiva da Assembléia Geral Extraordinária deliberar sobre os seguintes assuntos:

- I - reforma do estatuto;
- II - fusão, incorporação ou desmembramento;
- III - mudança do objeto da sociedade;
- IV - dissolução voluntária da sociedade e nomeação de liquidantes;
- V - contas do liquidante.

Parágrafo único. São necessários os votos de 2/3 (dois terços) dos associados presentes, para tornar válidas as deliberações de que trata este artigo.

SEÇÃO IV

Dos Órgãos de Administração

Art. 47. A sociedade será administrada por uma Diretoria ou Conselho de Administração, composto exclusivamente de associados eleitos pela Assembléia Geral, com mandato nunca superior a 4 (quatro) anos, sendo obrigatória a renovação de, no mínimo, 1/3 (um terço) do Conselho de Administração.

§ 1º O estatuto poderá criar outros órgãos necessários à administração.

§ 2º A posse dos administradores e conselheiros fiscais das cooperativas de crédito e das agrícolas mistas com seção de crédito e habitacionais fica sujeita à prévia homologação dos respectivos órgãos normativos.

Art. 48. Os órgãos de administração podem contratar gerentes técnicos ou comerciais, que não pertençam ao quadro de associados, fixando-lhes as atribuições e salários.

Art. 49. Ressalvada a legislação específica que rege as cooperativas de crédito, as seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas e as de habitação, os administradores eleitos ou contratados não serão pessoalmente responsáveis pelas obrigações que contraírem em nome da sociedade, mas responderão solidariamente pelos prejuízos resultantes de seus atos, se procederem com culpa ou dolo.

Parágrafo único. A sociedade responderá pelos atos a que se refere a última parte deste artigo se os houver ratificado ou deles logrado proveito.

Art. 50. Os participantes de ato ou operação social em que se oculte a natureza da sociedade podem ser declarados pessoalmente responsáveis pelas obrigações em nome dela contraídas, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Art. 51. São inelegíveis, além das pessoas impedidas por lei, os condenados a pena que vede, ainda que temporariamente, o acesso a cargos públicos; ou por crime falimentar, de prevaricação, peita ou suborno, concussão, peculato, ou contra a economia popular, a fé pública ou a propriedade.

Parágrafo único. Não podem compor uma mesma Diretoria ou Conselho de Administração, os parentes entre si até 2º (segundo) grau, em linha reta ou colateral.

Art. 52. O diretor ou associado que, em qualquer operação, tenha interesse oposto ao da sociedade, não pode participar das deliberações referentes a essa operação, cumprindo-lhe acusar o seu impedimento.

Art. 53. Os componentes da Administração e do Conselho fiscal, bem como os liquidantes, equiparam-se aos administradores das sociedades anônimas para efeito de responsabilidade criminal.

Art. 54. Sem prejuízo da ação que couber ao associado, a sociedade, por seus diretores, ou representada pelo associado escolhido em Assembléia Geral, terá direito de ação contra os administradores, para promover sua responsabilidade.

Art. 55. Os empregados de empresas que sejam eleitos diretores de sociedades cooperativas pelos mesmos criadas, gozarão das garantias asseguradas aos dirigentes sindicais pelo artigo 543 da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943).

SEÇÃO V

Do Conselho Fiscal

Art. 56. A administração da sociedade será fiscalizada, assídua e minuciosamente, por um Conselho Fiscal, constituído de 3 (três) membros efetivos e 3 (três) suplentes, todos associados eleitos anualmente pela Assembléia Geral, sendo permitida apenas a reeleição de 1/3 (um terço) dos seus componentes.

§ 1º Não podem fazer parte do Conselho Fiscal, além dos inelegíveis enumerados no artigo 51, os parentes dos diretores até o 2º (segundo) grau, em linha reta ou colateral, bem como os parentes entre si até esse grau.

§ 2º O associado não pode exercer cumulativamente cargos nos órgãos de administração e de fiscalização.

CAPÍTULO X

Fusão, Incorporação e Desmembramento

Art. 57. Pela fusão, duas ou mais cooperativas formam nova sociedade.

§ 1º Deliberada a fusão, cada cooperativa interessada indicará nomes para comporem comissão mista que procederá aos estudos necessários à constituição da nova sociedade, tais como o levantamento patrimonial, balanço geral, plano de distribuição de quotas-partes, destino dos fundos de reserva e outros e o projeto de estatuto.

§ 2º Aprovado o relatório da comissão mista e constituída a nova sociedade em Assembléia Geral conjunta os respectivos documentos serão arquivados, para aquisição de personalidade jurídica, na Junta Comercial competente, e duas vias dos mesmos, com a publicação do arquivamento, serão encaminhadas ao órgão executivo de controle ou ao órgão local credenciado.

§ 3º Exclui-se do disposto no parágrafo anterior a fusão que envolver cooperativas que exerçam atividades de crédito. Nesse caso, aprovado o relatório da comissão mista e constituída a nova sociedade em Assembléia Geral conjunta, a autorização para funcionar e o registro dependerão de prévia anuência do Banco Central do Brasil.

Art. 58. A fusão determina a extinção das sociedades que se unem para formar a nova sociedade que lhe sucederá nos direitos e obrigações.

Art. 59. Pela incorporação, uma sociedade cooperativa absorve o patrimônio, recebe os associados, assume as obrigações e se investe nos direitos de outra ou outras cooperativas.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, serão obedecidas as mesmas formalidades estabelecidas para a fusão, limitadas as avaliações ao patrimônio da ou das sociedades incorporandas.

Art. 60. As sociedades cooperativas poderão desmembrar-se em tantas quantas forem necessárias para atender aos interesses dos seus associados, podendo uma das novas entidades ser constituída como cooperativa central ou federação de cooperativas, cujas autorizações de funcionamento e os arquivamentos serão requeridos conforme o disposto nos artigos 17 e seguintes.

Art. 61. Deliberado o desmembramento, a Assembléia designará uma comissão para estudar as providências necessárias à efetivação da medida.

§ 1º O relatório apresentado pela comissão, acompanhado dos projetos de estatutos das novas cooperativas, será apreciado em nova Assembléia especialmente convocada para esse fim.

§ 2º O plano de desmembramento preverá o rateio, entre as novas cooperativas, do ativo e passivo da sociedade desmembrada.

§ 3º No rateio previsto no parágrafo anterior, atribuir-se-á a cada nova cooperativa parte do capital social da sociedade desmembrada em quota correspondente à participação dos associados que passam a integrá-la.

§ 4º Quando uma das cooperativas for constituída como cooperativa central ou federação de cooperativas, prever-se-á o montante das quotas-partes que as associadas terão no capital social.

Art. 62. Constituídas as sociedades e observado o disposto nos artigos 17 e seguintes, proceder-se-á às transferências contábeis e patrimoniais necessárias à concretização das medidas adotadas.

CAPÍTULO XI

Da Dissolução e Liquidação

Art. 63. As sociedades cooperativas se dissolvem de pleno direito:

I - quando assim deliberar a Assembléia Geral, desde que os associados, totalizando o número mínimo exigido por esta Lei, não se disponham a assegurar a sua continuidade;

II - pelo decurso do prazo de duração;

III - pela consecução dos objetivos predeterminados;

IV - devido à alteração de sua forma jurídica;

V - pela redução do número mínimo de associados ou do capital social mínimo se, até a Assembléia Geral subsequente, realizada em prazo não inferior a 6 (seis) meses, eles não forem restabelecidos;

~~— VI - pelo cancelamento da autorização para funcionar;~~

VII - pela paralisação de suas atividades por mais de 120 (cento e vinte) dias.

~~— Parágrafo único. A dissolução da sociedade importará no cancelamento da autorização para funcionar e do registro.~~

Art. 64. Quando a dissolução da sociedade não for promovida voluntariamente, nas hipóteses previstas no artigo anterior, a medida poderá ser tomada judicialmente a pedido de qualquer associado ~~ou por iniciativa do órgão executivo federal.~~

Art. 65. Quando a dissolução for deliberada pela Assembléia Geral, esta nomeará um liquidante ou mais, e um Conselho Fiscal de 3 (três) membros para proceder à sua liquidação.

§ 1º O processo de liquidação só poderá ser iniciado após a audiência do respectivo órgão executivo federal.

§ 2º A Assembléia Geral, nos limites de suas atribuições, poderá, em qualquer época, destituir os liquidantes e os membros do Conselho Fiscal, designando os seus substitutos.

Art. 66. Em todos os atos e operações, os liquidantes deverão usar a denominação da cooperativa, seguida da expressão: "Em liquidação".

Art. 67. Os liquidantes terão todos os poderes normais de administração podendo praticar atos e operações necessários à realização do ativo e pagamento do passivo.

Art. 68. São obrigações dos liquidantes:

I - providenciar o arquivamento, na junta Comercial, da Ata da Assembléia Geral em que foi deliberada a liquidação;

II - comunicar à administração central do respectivo órgão executivo federal e ao Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., a sua nomeação, fornecendo cópia da Ata da Assembléia Geral que decidiu a matéria;

III - arrecadar os bens, livros e documentos da sociedade, onde quer que estejam;

IV - convocar os credores e devedores e promover o levantamento dos créditos e débitos da sociedade;

V - proceder nos 15 (quinze) dias seguintes ao de sua investidura e com a assistência, sempre que possível, dos administradores, ao levantamento do inventário e balanço geral do ativo e passivo;

VI - realizar o ativo social para saldar o passivo e reembolsar os associados de suas quotas-partes, destinando o remanescente, inclusive o dos fundos indivisíveis, ao Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A.;

VII - exigir dos associados a integralização das respectivas quotas-partes do capital social não realizadas, quando o ativo não bastar para solução do passivo;

VIII - fornecer aos credores a relação dos associados, se a sociedade for de responsabilidade ilimitada e se os recursos apurados forem insuficientes para o pagamento das dívidas;

IX - convocar a Assembléia Geral, cada 6 (seis) meses ou sempre que necessário, para apresentar relatório e balanço do estado da liquidação e prestar contas dos atos praticados durante o período anterior;

X - apresentar à Assembléia Geral, finda a liquidação, o respectivo relatório e as contas finais;

XI - averbar, no órgão competente, a Ata da Assembléia Geral que considerar encerrada a liquidação.

Art. 69. As obrigações e as responsabilidades dos liquidantes regem-se pelos preceitos peculiares aos dos administradores da sociedade liquidanda.

Art. 70. Sem autorização da Assembléia não poderá o liquidante gravar de ônus os móveis e imóveis, contrair empréstimos, salvo quando indispensáveis para o pagamento de obrigações inadmissíveis, nem prosseguir, embora para facilitar a liquidação, na atividade social.

Art. 71. Respeitados os direitos dos credores preferenciais, pagará o liquidante as dívidas sociais proporcionalmente e sem distinção entre vencidas ou não.

Art. 72. A Assembléia Geral poderá resolver, antes de ultimada a liquidação, mas depois de pagos os credores, que o liquidante faça rateios por antecipação da partilha, à medida em que se apurem os haveres sociais.

Art. 73. Solucionado o passivo, reembolsados os cooperados até o valor de suas quotas-partes e encaminhado o remanescente conforme o estatuído, convocará o liquidante Assembléia Geral para prestação final de contas.

Art. 74. Aprovadas as contas, encerra-se a liquidação e a sociedade se extingue, devendo a ata da Assembléia ser arquivada na Junta Comercial e publicada.

Parágrafo único. O associado discordante terá o prazo de 30 (trinta) dias, a contar da publicação da ata, para promover a ação que couber.

Art. 75. A liquidação extrajudicial das cooperativas poderá ser promovida por iniciativa do respectivo órgão executivo federal, que designará o liquidante, e será processada de acordo com a

legislação específica e demais disposições regulamentares, desde que a sociedade deixe de oferecer condições operacionais, principalmente por constatada insolvência.

§ 1º A liquidação extrajudicial, tanto quanto possível, deverá ser precedida de intervenção na sociedade.

§ 2º Ao interventor, além dos poderes expressamente concedidos no ato de intervenção, são atribuídas funções, prerrogativas e obrigações dos órgãos de administração.

Art. 76. A publicação no Diário Oficial, da ata da Assembléia Geral da sociedade, que deliberou sua liquidação, ou da decisão do órgão executivo federal quando a medida for de sua iniciativa, implicará a sustação de qualquer ação judicial contra a cooperativa, pelo prazo de 1 (um) ano, sem prejuízo, entretanto, da fluência dos juros legais ou pactuados e seus acessórios.

Parágrafo único. Decorrido o prazo previsto neste artigo, sem que, por motivo relevante, esteja encerrada a liquidação, poderá ser o mesmo prorrogado, no máximo por mais 1 (um) ano, mediante decisão do órgão citado no artigo, publicada, com os mesmos efeitos, no Diário Oficial.

Art. 77. Na realização do ativo da sociedade, o liquidante deverá:

I - mandar avaliar, por avaliadores judiciais ou de Instituições Financeiras Públicas, os bens de sociedade;

II - proceder à venda dos bens necessários ao pagamento do passivo da sociedade, observadas, no que couber, as normas constantes dos artigos 117 e 118 do Decreto-Lei n. 7.661, de 21 de junho de 1945.

Art. 78. A liquidação das cooperativas de crédito e da seção de crédito das cooperativas agrícolas mistas reger-se-á pelas normas próprias legais e regulamentares.

CAPÍTULO XII

Do Sistema Operacional das Cooperativas

SEÇÃO I

Do Ato Cooperativo

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

SEÇÃO II

Das Distribuições de Despesas

Art. 80. As despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.

Parágrafo único. A cooperativa poderá, para melhor atender à equanimidade de cobertura das despesas da sociedade, estabelecer:

I - rateio, em partes iguais, das despesas gerais da sociedade entre todos os associados, quer tenham ou não, no ano, usufruído dos serviços por ela prestados, conforme definidas no estatuto;

II - rateio, em razão diretamente proporcional, entre os associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, das sobras líquidas ou dos prejuízos verificados no balanço do exercício, excluídas as despesas gerais já atendidas na forma do item anterior.

Art. 81. A cooperativa que tiver adotado o critério de separar as despesas da sociedade e estabelecido o seu rateio na forma indicada no parágrafo único do artigo anterior deverá levantar separadamente as despesas gerais.

SEÇÃO III

Das Operações da Cooperativa

Art. 82. A cooperativa que se dedicar a vendas em comum poderá registrar-se como armazém geral e, nessa condição, expedir "Conhecimentos de Depósitos" e Warrants para os produtos de seus associados conservados em seus armazéns, próprios ou arrendados, sem prejuízo da emissão de outros títulos decorrentes de suas atividades normais, aplicando-se, no que couber, a legislação específica.

Art. 82. A cooperativa que se dedicar a vendas em comum poderá registrar-se como armazém geral, podendo também desenvolver as atividades previstas na Lei no 9.973, de 29 de maio de 2000, e nessa condição expedir Conhecimento de Depósito, Warrant, Certificado de Depósito Agropecuário - CDA e Warrant Agropecuário - WA para os produtos de seus associados conservados em seus armazéns, próprios ou arrendados, sem prejuízo da emissão de outros títulos decorrentes de suas atividades normais, aplicando-se, no que couber, a legislação específica. (Redação dada pela Lei nº 11.076, de 2004)

§ 1º Para efeito deste artigo, os armazéns da cooperativa se equiparam aos "Armazéns Gerais", com as prerrogativas e obrigações destes, ficando os componentes do Conselho de Administração ou Diretoria Executiva, emitente do título, responsáveis pessoal e solidariamente, pela boa guarda e conservação dos produtos vinculados, respondendo criminal e civilmente pelas declarações constantes do título, como também por qualquer ação ou omissão que acarrete o desvio, deterioração ou perda dos produtos.

§ 2º Observado o disposto no § 1º, as cooperativas poderão operar unidades de armazenagem, embalagem e frigorificação, bem como armazéns gerais alfandegários, nos termos do disposto no Capítulo IV da Lei n. 5.025, de 10 de junho de 1966.

Art. 83. A entrega da produção do associado à sua cooperativa significa a outorga a esta de plenos poderes para a sua livre disposição, inclusive para gravá-la e dá-la em garantia de operações de crédito realizadas pela sociedade, salvo se, tendo em vista os usos e costumes relativos à comercialização de determinados produtos, sendo de interesse do produtor, os estatutos dispuserem de outro modo.

Art. 84. As cooperativas de crédito rural e as seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas só poderão operar com associados, pessoas físicas, que de forma efetiva e predominante:

I - desenvolvam, na área de ação da cooperativa, atividades agrícolas, pecuárias ou extrativas;

II - se dediquem a operações de captura e transformação do pescado.

Parágrafo único. As operações de que trata este artigo só poderão ser praticadas com pessoas jurídicas, associadas, desde que exerçam exclusivamente atividades agrícolas, pecuárias ou extrativas na área de ação da cooperativa ou atividade de captura ou transformação do pescado.

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares. (Vide Medida Provisória nº 2.168-40, de 24 de agosto de 2001)

Parágrafo único. As inversões decorrentes dessa participação serão contabilizadas em títulos específicos e seus eventuais resultados positivos levados ao "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social".

SEÇÃO IV

Dos Prejuízos

Art. 89. Os prejuízos verificados no decorrer do exercício serão cobertos com recursos provenientes do Fundo de Reserva e, se insuficiente este, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos, ressalvada a opção prevista no parágrafo único do artigo 80.

SEÇÃO V

Do Sistema Trabalhista

Art. 90. Qualquer que seja o tipo de cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados.

Art. 91. As cooperativas igualam-se às demais empresas em relação aos seus empregados para os fins da legislação trabalhista e previdenciária.

CAPÍTULO XIII

Da Fiscalização e Controle

Art. 92. A fiscalização e o controle das sociedades cooperativas, nos termos desta lei e dispositivos legais específicos, serão exercidos, de acordo com o objeto de funcionamento, da seguinte forma:

I - as de crédito e as seções de crédito das agrícolas mistas pelo Banco Central do Brasil;

~~II - as de habitação pelo Banco Nacional de Habitação;~~

~~III - as demais pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária.~~

~~§ 1º Mediante autorização do Conselho Nacional de Cooperativismo, os órgãos controladores federais, poderão solicitar, quando julgarem necessário, a colaboração de outros órgãos administrativos, na execução das atribuições previstas neste artigo.~~

~~— § 2º As sociedades cooperativas permitirão quaisquer verificações determinadas pelos respectivos órgãos de controle, prestando os esclarecimentos que lhes forem solicitados, além de serem obrigadas a remeter-lhes anualmente a relação dos associados admitidos, demitidos, eliminados e excluídos no período, cópias de atas, de balanços e dos relatórios do exercício social e parecer do Conselho Fiscal.~~

~~— Art. 93. O Poder Público, por intermédio da administração central dos órgãos executivos federais competentes, por iniciativa própria ou solicitação da Assembleia Geral ou do Conselho Fiscal, intervirá nas cooperativas quando ocorrer um dos seguintes casos:~~

- ~~— I - violação contumaz das disposições legais;~~
- ~~— II - ameaça de insolvência em virtude de má administração da sociedade;~~
- ~~— III - paralisação das atividades sociais por mais de 120 (cento e vinte) dias consecutivos;~~
- ~~— IV - inobservância do artigo 56, § 2º.~~

~~— Parágrafo único. Aplica-se, no que couber, às cooperativas habitacionais, o disposto neste artigo.~~

~~— Art. 94. Observar-se-á, no processo de intervenção, a disposição constante do § 2º do artigo 75.~~

CAPÍTULO XIV

Do Conselho Nacional de Cooperativismo

~~— Art. 95. A orientação geral da política cooperativista nacional caberá ao Conselho Nacional de Cooperativismo - CNC, que passará a funcionar junto ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, com plena autonomia administrativa e financeira, na forma do artigo 172 do Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967, sob a presidência do Ministro da Agricultura e composto de 8 (oito) membros indicados pelos seguintes representados:~~

- ~~— I - Ministério do Planejamento e Coordenação Geral;~~
- ~~— II - Ministério da Fazenda, por intermédio do Banco Central do Brasil;~~
- ~~— III - Ministério do Interior, por intermédio do Banco Nacional da Habitação;~~
- ~~— IV - Ministério da Agricultura, por intermédio do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, e do Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A.;~~
- ~~— V - Organização das Cooperativas Brasileiras.~~

~~— Parágrafo único. A entidade referida no inciso V deste artigo contará com 3 (três) elementos para fazer-se representar no Conselho.~~

~~— Art. 96. O Conselho, que deverá reunir-se ordinariamente uma vez por mês, será presidido pelo Ministro da Agricultura, a quem caberá o voto de qualidade, sendo suas resoluções votadas por maioria simples, com a presença, no mínimo de 3 (três) representantes dos órgãos oficiais mencionados nos itens I a IV do artigo anterior.~~

~~— Parágrafo único. Nos seus impedimentos eventuais, o substituto do Presidente será o Presidente do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária.~~

~~— Art. 97. Ao Conselho Nacional de Cooperativismo compete:~~

- ~~— I - editar atos normativos para a atividade cooperativista nacional;~~

~~II - baixar normas regulamentadoras, complementares e interpretativas da legislação cooperativista;~~

~~III - organizar e manter atualizado o cadastro geral das cooperativas nacionais;~~

~~IV - decidir, em última instância, os recursos originários de decisões do respectivo órgão executivo federal;~~

~~V - apreciar os anteprojetos que objetivam a revisão da legislação cooperativista;~~

~~VI - estabelecer condições para o exercício de quaisquer cargos eletivos de administração ou fiscalização de cooperativas;~~

~~VII - definir as condições de funcionamento do empreendimento cooperativo, a que se refere o artigo 18;~~

~~VIII - votar o seu próprio regimento;~~

~~IX - autorizar, onde houver condições, a criação de Conselhos Regionais de Cooperativismo, definindo-lhes as atribuições;~~

~~X - decidir sobre a aplicação do Fundo Nacional de Cooperativismo, nos termos do artigo 102 desta Lei;~~

~~XI - estabelecer em ato normativo ou de caso a caso, conforme julgar necessário, o limite a ser observado nas operações com não associados a que se referem os artigos 85 e 86;~~

~~Parágrafo único. As atribuições do Conselho Nacional de Cooperativismo não se estendem às cooperativas de habitação, às de crédito e às seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, no que forem regidas por legislação própria.~~

~~Art. 98. O Conselho Nacional de Cooperativismo - CNC contará com uma Secretaria Executiva que se incumbirá de seus encargos administrativos, podendo seu Secretário Executivo requisitar funcionários de qualquer órgão da Administração Pública.~~

~~§ 1º O Secretário Executivo do Conselho Nacional de Cooperativismo será o Diretor do Departamento de Desenvolvimento Rural do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, devendo o Departamento referido incumbir-se dos encargos administrativos do Conselho Nacional de Cooperativismo.~~

~~§ 2º Para os impedimentos eventuais do Secretário Executivo, este indicará à apreciação do Conselho seu substituto.~~

~~Art. 99. Compete ao Presidente do Conselho Nacional de Cooperativismo:~~

~~I - presidir as reuniões;~~

~~II - convocar as reuniões extraordinárias;~~

~~III - proferir o voto de qualidade;~~

~~Art. 100. Compete à Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Cooperativismo:~~

~~I - dar execução às resoluções do Conselho;~~

~~II - comunicar as decisões do Conselho ao respectivo órgão executivo federal;~~

~~— III — manter relações com os órgãos executivos federais, bem assim com quaisquer outros órgãos públicos ou privados, nacionais ou estrangeiros, que possam influir no aperfeiçoamento do cooperativismo;~~

~~— IV — transmitir aos órgãos executivos federais e entidade superior do movimento cooperativista nacional todas as informações relacionadas com a doutrina e práticas cooperativistas de seu interesse;~~

~~— V — organizar e manter atualizado o cadastro geral das cooperativas nacionais e expedir as respectivas certidões;~~

~~— VI — apresentar ao Conselho, em tempo hábil, a proposta orçamentária do órgão, bem como o relatório anual de suas atividades;~~

~~— VII — providenciar todos os meios que assegurem o regular funcionamento do Conselho;~~

~~— VIII — executar quaisquer outras atividades necessárias ao pleno exercício das atribuições do Conselho.~~

~~— Art. 101. O Ministério da Agricultura incluirá, em sua proposta orçamentária anual, os recursos financeiros solicitados pelo Conselho Nacional de Cooperativismo — CNC, para custear seu funcionamento.~~

~~— Parágrafo único. As contas do Conselho Nacional de Cooperativismo — CNC, serão prestadas por intermédio do Ministério da Agricultura, observada a legislação específica que regula a matéria.~~

~~— Art. 102. Fica mantido, junto ao Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., o "Fundo Nacional de Cooperativismo", criado pelo Decreto-Lei n. 59, de 21 de novembro de 1966, destinado a prover recursos de apoio ao movimento cooperativista nacional.~~

~~— § 1º O Fundo de que trata este artigo será, suprido por:~~

~~— I — dotação incluída no orçamento do Ministério da Agricultura para o fim específico de incentivos às atividades cooperativas;~~

~~— II — juros e amortizações dos financiamentos realizados com seus recursos;~~

~~— III — doações, legados e outras rendas eventuais;~~

~~— IV — dotações consignadas pelo Fundo Federal Agropecuário e pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária — INCRA.~~

~~— § 2º Os recursos do Fundo, deduzido o necessário ao custeio de sua administração, serão aplicados pelo Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., obrigatoriamente, em financiamento de atividades que interessem de maneira relevante o abastecimento das populações, a critério do Conselho Nacional de Cooperativismo.~~

~~— § 3º O Conselho Nacional de Cooperativismo poderá, por conta do Fundo, autorizar a concessão de estímulos ou auxílios para execução de atividades que, pela sua relevância sócio-econômica, concorram para o desenvolvimento do sistema cooperativista nacional.~~

CAPÍTULO XV

Dos Órgãos Governamentais

~~— Art. 103. As cooperativas permanecerão subordinadas, na parte normativa, ao Conselho Nacional de Cooperativismo, com exceção das de crédito, das seções de crédito das agrícolas mistas~~

~~e das de habitação, cujas normas continuarão a ser baixadas pelo Conselho Monetário Nacional, relativamente às duas primeiras, e Banco Nacional de Habitação, com relação à última, observado o disposto no artigo 92 desta Lei.~~

~~— Parágrafo único. Os órgãos executivos federais, visando à execução descentralizada de seus serviços, poderão delegar sua competência, total ou parcialmente, a órgãos e entidades da administração estadual e municipal, bem como, excepcionalmente, a outros órgãos e entidades da administração federal.~~

~~— Art. 104. Os órgãos executivos federais comunicarão todas as alterações havidas nas cooperativas sob a sua jurisdição ao Conselho Nacional de Cooperativismo, para fins de atualização do cadastro geral das cooperativas nacionais.~~

Obs: Os itens tachados foram cancelados pela Constituição de 1988.

CAPÍTULO XVI

Da Representação do Sistema Cooperativista

Art. 105. A representação do sistema cooperativista nacional cabe à Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB, sociedade civil, com sede na Capital Federal, órgão técnico-consultivo do Governo, estruturada nos termos desta Lei, sem finalidade lucrativa, competindo-lhe precipuamente:

- a) manter neutralidade política e indiscriminação racial, religiosa e social;
- b) integrar todos os ramos das atividades cooperativistas;
- c) manter registro de todas as sociedades cooperativas que, para todos os efeitos, integram a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB;
- d) manter serviços de assistência geral ao sistema cooperativista, seja quanto à estrutura social, seja quanto aos métodos operacionais e orientação jurídica, mediante pareceres e recomendações, sujeitas, quando for o caso, à aprovação do Conselho Nacional de Cooperativismo - CNC;
- ~~— e) denunciar ao Conselho Nacional de Cooperativismo práticas nocivas ao desenvolvimento cooperativista;~~
- ~~— f) opinar nos processos que lhe sejam encaminhados pelo Conselho Nacional de Cooperativismo;~~
- g) dispor de setores consultivos especializados, de acordo com os ramos de cooperativismo;
- h) fixar a política da organização com base nas proposições emanadas de seus órgãos técnicos;
- i) exercer outras atividades inerentes à sua condição de órgão de representação e defesa do sistema cooperativista;
- j) manter relações de integração com as entidades congêneres do exterior e suas cooperativas.

§ 1º A Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB, será constituída de entidades, uma para cada Estado, Território e Distrito Federal, criadas com as mesmas características da organização nacional.

§ 2º As Assembléias Gerais do órgão central serão formadas pelos Representantes credenciados das filiadas, 1 (um) por entidade, admitindo-se proporcionalidade de voto.

§ 3º A proporcionalidade de voto, estabelecida no parágrafo anterior, ficará a critério da OCB, baseando-se no número de associados - pessoas físicas e as exceções previstas nesta Lei - que compõem o quadro das cooperativas filiadas.

§ 4º A composição da Diretoria da Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB será estabelecida em seus estatutos sociais.

§ 5º Para o exercício de cargos de Diretoria e Conselho Fiscal, as eleições se processarão por escrutínio secreto, permitida a reeleição para mais um mandato consecutivo.

Art. 106. A atual Organização das Cooperativas Brasileiras e as suas filiadas ficam investidas das atribuições e prerrogativas conferidas nesta Lei, devendo, no prazo de 1 (um) ano, promover a adaptação de seus estatutos e a transferência da sede nacional.

Art. 107. As cooperativas são obrigadas, para seu funcionamento, a registrar-se na Organização das Cooperativas Brasileiras ou na entidade estadual, se houver, mediante apresentação dos estatutos sociais e suas alterações posteriores.

Parágrafo único. Por ocasião do registro, a cooperativa pagará 10% (dez por cento) do maior salário mínimo vigente, se a soma do respectivo capital integralizado e fundos não exceder de 250 (duzentos e cinquenta) salários mínimos, e 50% (cinquenta por cento) se aquele montante for superior.

Art. 108. Fica instituída, além do pagamento previsto no parágrafo único do artigo anterior, a Contribuição Cooperativista, que será recolhida anualmente pela cooperativa após o encerramento de seu exercício social, a favor da Organização das Cooperativas Brasileiras de que trata o artigo 105 desta Lei.

§ 1º A Contribuição Cooperativista constituir-se-á de importância correspondente a 0,2% (dois décimos por cento) do valor do capital integralizado e fundos da sociedade cooperativa, no exercício social do ano anterior, sendo o respectivo montante distribuído, por metade, a suas filiadas, quando constituídas.

§ 2º No caso das cooperativas centrais ou federações, a Contribuição de que trata o parágrafo anterior será calculada sobre os fundos e reservas existentes.

§ 3º A Organização das Cooperativas Brasileiras poderá estabelecer um teto à Contribuição Cooperativista, com base em estudos elaborados pelo seu corpo técnico.

CAPÍTULO XVII

Dos Estimulos Creditícios

~~Art. 109. Caberá ao Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., estimular e apoiar as cooperativas, mediante concessão de financiamentos necessários ao seu desenvolvimento.~~

~~§ 1º Poderá o Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., receber depósitos das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas.~~

~~§ 2º Poderá o Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., operar com pessoas físicas ou jurídicas, estranhas ao quadro social cooperativo, desde que haja benefício para as cooperativas e estas figurem na operação bancária.~~

~~§ 3º O Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., manterá linhas de crédito específicas para as cooperativas, de acordo com o objeto e a natureza de suas atividades, a juros módicos e prazos adequados inclusive com sistema de garantias ajustado às peculiaridades das cooperativas a que se destinam.~~

~~— § 4º O Banco Nacional de Crédito Cooperativo S/A., manterá linha especial de crédito para financiamento de quotas-partes de capital.~~

~~— Art. 110. Fica extinta a contribuição de que trata o artigo 13 do Decreto-Lei n. 60, de 21 de novembro de 1966, com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 668, de 3 de julho de 1969.~~

Obs: Os itens tachados foram cancelados pela Constituição de 1988.

CAPÍTULO XVIII

Das Disposições Gerais e Transitórias

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Art. 112. O Balanço Geral e o Relatório do exercício social ~~que as cooperativas deverão encaminhar anualmente aos órgãos de controle~~ serão acompanhados, a juízo destes, de parecer emitido por um serviço independente de auditoria credenciado pela Organização das Cooperativas Brasileiras.

Parágrafo único. Em casos especiais, tendo em vista a sede da Cooperativa, o volume de suas operações e outras circunstâncias dignas de consideração, a exigência da apresentação do parecer pode ser dispensada.

Art. 113. Atendidas as deduções determinadas pela legislação específica, às sociedades cooperativas ficará assegurada primeira prioridade para o recebimento de seus créditos de pessoas jurídicas que efetuem descontos na folha de pagamento de seus empregados, associados de cooperativas.

Art. 114. Fica estabelecido o prazo de 36 (trinta e seis) meses para que as cooperativas atualmente registradas nos órgãos competentes reformulem os seus estatutos, no que for cabível, adaptando-os ao disposto na presente Lei.

Art. 115. As Cooperativas dos Estados, Territórios ou do Distrito Federal, enquanto não constituírem seus órgãos de representação, serão convocadas às Assembléias da OCB, como vogais, com 60 (sessenta) dias de antecedência, mediante editais publicados 3 (três) vezes em jornal de grande circulação local.

Art. 116. A presente Lei não altera o disposto nos sistemas próprios instituídos para as cooperativas de habitação e cooperativas de crédito, aplicando-se ainda, no que couber, o regime instituído para essas últimas às seções de crédito das agrícolas mistas.

Art. 117. Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário e especificamente o Decreto-Lei n. 59, de 21 de novembro de 1966, bem como o Decreto n. 60.597, de 19 de abril de 1967.

Brasília, 16 de dezembro de 1971; 150º da Independência e 83º da República.

EMÍLIO G. MÊDICI

Antônio Delfim Netto

L. F. Cirne Lima

João Paulo dos Reis Velloso

José Costa Cavalcanti

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 16.12.1971

ANEXO V - A INFLUÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO NA ECONOMIA

6.5.1 A INFLUÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO NA ECONOMIA

Artigo, publicado na Folha de São Paulo de 10/04/05 na Coluna “Opinião Econômica – Impostos e Crescimento”, Anna Bernasek

A REFORMA fiscal, assim como um segundo casamento, é o triunfo da esperança sobre a experiência”. Os EUA acabam de passar pelos cortes fiscais mais abrangentes desde a década de 80, mas quase ninguém está satisfeito. O presidente Bush afirma que precisamos de impostos ainda mais baixos para prosperar. Alan Greenspan (presidente do Fed) sugere uma mudança radical para um imposto sobre consumo. E o Partido Republicano visa todo o sistema fiscal.

No centro desse sentimento antimpostos está a seguinte crença: os impostos são ruins para a economia. E quem discordaria?

Há um problema. Apesar da idéia generalizada de que os impostos prejudicam a economia, ninguém conseguiu sustentar isso. Não que os impostos não tenham efeito. São partes importantes do sistema econômico e influenciam, quem ganha e quem perde em uma sociedade competitiva. Mas há evidências de que os índices de impostos são um fator importante para determinar a prosperidade econômica do país.

Teoricamente, a questão parece muito simples. Segundo os princípios econômicos básicos, um imposto pode ter um efeito negativo sobre o comportamento, ao reduzir o incentivo para fazer qualquer coisa que seja taxada.

Depois há as evidências. Nos últimos 30 anos economistas realizaram centenas de estudos para determinar se os impostos prejudicam a economia. Até agora eles apresentaram pouco para condenar os impostos. Depois de rever a literatura sobre o assunto em 1993, dois economistas, William Easterly da Universidade de Nova York e Sergio Rebelo, da Northwestern, concluíram em, um trabalho conjunto que “a evidência de que os índices de impostos influem no crescimento é perturbadoramente frágil”.

Um importante especialista em impostos de hoje, Joel B. Slemrod, da Universidad de Michigam, concordaria. Ele nota que no século 20, o crescimento da carga fiscal nos EUA e em outros países desenvolvidos acompanhou o aumento da prosperidade.

Isso não pretende sugerir que os altos índices de impostos levam ao crescimento. Nenhum economista defenderá essa tese, embora muitos possam dizer que algumas coisas financiadas por impostos, como educação, pesquisa, saúde e projetos de infra-estrutura, podem contribuir para o crescimento. Mas isso coloca em questão por que se os impostos são tão ruins para o crescimento seu efeito não se mostra de modo mais proeminente.

Uma área importante da atividade econômica que parece reagir, bastante aos índices de impostos são os investimentos empresariais. Parte dessa reação pode ter mais a ver com as mudanças no ritmo das decisões do que em mudanças no nível de investimentos em longo prazo.

No caso da poupança individual e do trabalho, os economistas estão mais perto de um consenso.

Depois de estudo dos cortes fiscais no governo Reagan, a maioria, dos economistas concorda que os impostos não influem muito em quanto os americanos trabalham.

Vale a pena lembrar isto quando considerar propostas como um imposto único ou um imposto sobre consumo. Com tanta energia concentrada em reduzir os índices é importante ter em mente que os impostos não são a antítese da prosperidade.

Mas a reforma baseada na idéia de que os impostos são ruins para a economia é isso: uma idéia não sustentada por fortes evidências.

E os custos de ignorar a experiência em favor da esperança podem ser altos: déficits crescentes, infra-estrutura decadente, investimento inadequado em educação pública e pesquisa.

Por isso na próxima vez que algum defensor da Reforma fiscal prometer grandes benefícios econômicos, há motivos para duvidar. Assim como um segundo casamento um novo sistema fiscal não pode operar milagres.

O articulista econômico Mailson da Nóbrega, dá a sua opinião quanto aos efeitos na economia brasileira caso haja uma redução na carga tributária.

Colunista do “O Estado de São Paulo” Economia – Mailson da Nóbrega 25/07/04

Brasil pode piorar se carga tributária cair.

A intuição diria que o título deste artigo é um disparate. Afinal, vários estudos mostram que o crescimento da economia tem sido limitado pelo nível da carga tributária, por suas gritantes distorções e pelos incentivos à informalidade. A intuição não é, todavia, a melhor conselheira para avaliar a questão. Nesse campo, o imbróglio fiscal confunde até mesmo os bons analistas.

Vejamos o caso do aumento da contribuição previdenciária das empresas.

O governo desistiu da idéia diante da forte reação contrária na opinião pública, mas a proposta tinha sua justificativa no já grave déficit do INSS e na quase impossibilidade de acomodar novos gastos em um orçamento excessivamente rígido.

O erro foi tomar a decisão em um círculo fechado, o que não é mais possível no Brasil em tais assuntos. O certo teria sido buscar a saída mediante negociações com lideranças do sistema político, do empresariado e dos trabalhadores. Para complicar, o anúncio coincidiu com um recorde da arrecadação da Receita Federal.

O episódio mostrou a dificuldade de entender a complexa situação das finanças públicas, malgrado as reformas que lhe deram transparência, a qual foi ampliada com a estabilidade da moeda e a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

Desconheceu-se o princípio salutar, incorporado na LRF, que manda financiar a despesa continuada (caso das aposentadorias) com receita permanente. Mesmo que o orçamento absorva a despesa por um tempo, mais tarde o desequilíbrio terá que ser coberto. Se não houver receita permanente, o problema desaguará no garroteamento dos investimentos, no endividamento ou no ajuste via inflação.

Apesar disso, as críticas choveram. Invocou-se a melhora da arrecadação, como se esta fosse permanente. Falou-se na compra do novo avião da Presidência, como se o corte da despesa pudesse compensar o efeito do reajuste das aposentadorias: rombo imediato de R\$ 12,3 bilhões e mais R\$ 2,3 bilhões anuais. Seria preciso que muitos aviões fossem cortados nos exercícios seguintes.

Entre 1987 e 2003, a carga tributária passou de 23,8% para 35,7% do PIB, uma elevação de quase 12% do PIB, por conta da Constituição de 1988. As vantagens do funcionalismo elevaram as despesas de pessoal da União em 3,1% do PIB no período. Admitindo conservadoramente que o impacto tenha sido o mesmo nos Estados e municípios, são 6,2% do PIB adicionais. Os gastos do INSS cresceram 5% do PIB.

Como se vê, pessoal e INSS explicam por si sós o aumento da carga tributária. Acontece que foram criados outros gastos obrigatórios, como os de saúde e educação, que consomem 6% do PIB. O déficit público, em parte resultante desse vendaval, ampliou os juros reais, hoje na casa de 5% do PIB. O ajuste a essa dramática situação foi feito mediante redução de outras despesas, especialmente as de investimento. Mesmo assim, para gerar superávits primários e evitar tendência indesejável na trajetória da dívida pública, foi preciso aumentar os impostos.

Como já mostrei neste espaço, as despesas obrigatórias perfazem 33% do PIB.

Apesar dos cortes, as demais elevam o gasto público para 40% do PIB. Se a carga tributária caísse para, digamos, 25% do PIB, o déficit público se agigantaria, pois não seria possível compensar a queda via despesas. O superávit primário desapareceria. A dívida pública explodiria e nos levaria ao calote. Os mercados antecipariam o desastre, o que acarretaria uma crise de confiança com suas sérias consequências, todas conducentes à volta da inflação e à estagnação da economia.

O recuo do governo na questão das contribuições tem seu lado positivo.

Forçará mais tarde a retomada do tema em outras bases, podendo permitir que se amplie o debate sobre a inviável generosidade de nosso sistema previdenciário e a excessiva vinculação de receitas a determinadas despesas.

Quiçá se forme consenso sobre estes e outros problemas igualmente graves, como a rigidez orçamentária e a equivocada prioridade aos idosos nos gastos sociais. Talvez seja possível buscar soluções negociadas para essas questões.

É preciso perceber que a carga tributária não é uma questão fácil de resolver e que há risco de ela aumentar. Somos nós, e não o governo, que pagamos pelas decisões da Justiça e do Congresso quando aumentam gastos de pessoal e previdenciários.

A nova derrama:

Veja quais são os 74 impostos no Brasil

http://www.picarelli.com.br/opiniao/nova_derrama.htm

"Dois quintos dos infernos"

"No perpétuo fluir do Universo, nada existe e tudo deriva" (Heráclito Efésio)

Durante o século XVIII, o Brasil Colônia pagava um alto tributo para seu colonizador, Portugal. Esse tributo incidia sobre tudo o que fosse produzido em nosso país e correspondia a 20% da produção. Essa taxa altíssima, absurda, era chamada de "O Quinto". Esse imposto recaía principalmente sobre nossa produção de ouro. O Quinto era tão odiado pelas pessoas que foi apelidado de "o quinto dos infernos". Portugal quis, em determinado momento, cobrar os quintos atrasados de uma única vez - no episódio conhecido como a derrama. Isso revoltou a população gerando a inconfidência mineira, que teve seu ponto culminante no enforcamento do líder Joaquim José da Silva Xavier, o Tiradentes. Essa história me faz pensar no presente. De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário - IBPT, a carga tributária brasileira deverá chegar ao final deste ano em 38% do PIB, praticamente 2/5 (dois quintos) de nossa produção. Calcula-se que nossa capacidade tributária é de 24% do Produto Interno Bruto. Hoje, a carga tributária é o dobro daquela época da inconfidência mineira, ou seja, pagamos hoje dois quintos dos infernos!!!

Só precisamos encontrar um novo Tiradentes...

Veja quais são os 74 impostos no Brasil

Com a criação da taxa de fiscalização e controle da Previdência Complementar - TAFIC - art.

12 da MP nº 233/2004 - agora são 74 impostos e taxas no Brasil - correspondendo a **48,83%** sobre o faturamento bruto das empresas.

Confira a lista de tributos que pagamos no Brasil - segundo o sitio da Aclame.

- * Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM - Lei 10.893/2004
- * Contribuição à Direção de Portos e Costas (DPC) - Lei 5.461/1968
- * Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT - Lei 10.168/2000
- * Contribuição ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), também chamado "Salário Educação"
- * Contribuição ao Funrural
- * Contribuição ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) - Lei 2.613/1955
- * Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT)
- * Contribuição ao Serviço Brasileiro de Apoio a Pequena Empresa (Sebrae) - Lei 8.029/1990
- * Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Comercial (SENAC) - Lei 8.621/1946
- * Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado dos Transportes (SENAT) - Lei 8.706/1993
- * Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Industrial (SENAI) - Lei 4.048/1942
- * Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural (SENAR) - Lei 8.315/1991
- * Contribuição ao Serviço Social da Indústria (SESI) - Lei 9.403/1946
- * Contribuição ao Serviço Social do Comércio (SESC) - Lei 9.853/1946
- * Contribuição ao Serviço Social do Cooperativismo (SESCOOP)
- * Contribuição ao Serviço Social dos Transportes (SEST) - Lei 8.706/1993
- * Contribuição Confederativa Laboral (dos empregados)
- * Contribuição Confederativa Patronal (das empresas)
- * Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico - CIDE Combustíveis - Lei 10.336/2001
- * Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública - Emenda Constitucional 39/2002
- * Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - CONDECINE - art. 32 da Medida Provisória 2228-1/2001 e Lei 10.454/2002
- * Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF)
- * Contribuição Sindical Laboral (não se confunde com a Contribuição Confederativa Laboral, vide comentários sobre a Contribuição Sindical Patronal)
- * Contribuição Sindical Patronal (não se confunde com a Contribuição Confederativa Patronal, já que a Contribuição Sindical Patronal é obrigatória, pelo artigo 578 da CLT, e a Confederativa foi instituída pelo art. 8º, inciso IV, da Constituição Federal e é obrigatória em função da assembléia do Sindicato que a instituir para seus associados, independentemente da contribuição prevista na CLT)
- * Contribuição Social Adicional para Reposição das Perdas Inflacionárias do FGTS - Lei Complementar 110/2001
- * Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)
- * Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)
- * Contribuições aos Órgãos de Fiscalização Profissional (OAB, CRC, CREA, CRECI, CORE, etc.)
- * Contribuições de Melhoria: asfalto, calçamento, esgoto, rede de água, rede de esgoto, etc.
- * Fundo Aeroviário (FAER) - Decreto Lei 1.305/1974

- * Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (FISTEL) - lei 5.070/1966 com novas disposições da lei 9.472/1997
- * Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS)
- * Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) - art. 6 da Lei 9998/2000
- * Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização (Fundaf) - art.6 do Decreto-lei 1.437/1975 e art. 10 da IN SRF 180/2002.
- * Imposto s/Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
- * Imposto sobre a Exportação (IE)
- * Imposto sobre a Importação (II)
- * Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)
- * Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)
- * Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)
- * Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR - pessoa física e jurídica)
- * Imposto sobre Operações de Crédito (IOF)
- * Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
- * Imposto sobre Transmissão Bens Intervivos (ITBI)
- * Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)
- * INSS - Autônomos e Empresários
- * INSS - Empregados
- * INSS - Patronal
- * IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados)
- * Programa de Integração Social (PIS) e Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP)
- * Taxa de Autorização do Trabalho Estrangeiro
- * Taxa de Avaliação in loco das Instituições de Educação e Cursos de Graduação - lei 10.870/2004
- * Taxa de Classificação, Inspeção e Fiscalização de produtos animais e vegetais ou de consumo nas atividades agropecuárias - Decreto Lei 1.899/1981
- * Taxa de Coleta de Lixo
- * Taxa de Combate a Incêndios
- * Taxa de Conservação e Limpeza Pública
- * Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental - TCFA - lei 10.165/2000
- * Taxa de Controle e Fiscalização de Produtos Químicos - lei 10.357/2001, art. 16
- * Taxa de Emissão de Documentos (níveis municipais, estaduais e federais)
- * Taxa de Fiscalização CVM (Comissão de Valores Mobiliários) - lei 7.940/1989
- * Taxa de Fiscalização de Vigilância Sanitária Lei 9.782/1999, art. 23
- * Taxa de Fiscalização dos Produtos Controlados pelo Exército Brasileiro - TFPC - lei 10.834/2003
- * Taxa de Fiscalização e Controle da Previdência Complementar - TAFIC - art. 12 da MP 233/2004
- * Taxa de Licenciamento Anual de Veículo
- * Taxa de Licenciamento para Funcionamento e Alvará Municipal
- * Taxa de Pesquisa Mineral DNPM - Portaria Ministerial 503/1999
- * Taxa de Serviços Administrativos - TSA - Zona Franca de Manaus - lei 9960/2000
- * Taxa de Serviços Metrológicos - art. 11 da lei 9933/1999
- * Taxas ao Conselho Nacional de Petróleo (CNP)
- * Taxas de Outorgas (Radiodifusão, Telecomunicações, Transporte Rodoviário e Ferroviário,

etc.)

* Taxas de Saúde Suplementar - ANS - lei 9.961/2000, art. 18

* Taxa de Utilização do MERCANTE - Decreto 5.324/2004

* Taxas do Registro do Comércio (Juntas Comerciais)

* Taxa Processual Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE - Lei 9.718/1998

A nova derrama

Brasília, 02/02/2005 - O artigo "A nova derrama", de autoria do presidente Nacional da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) Roberto Busato, foi publicado na edição de hoje (02) do jornal Correio Braziliense:

"Mais que na truculência das armas, é na voracidade fiscal que melhor se revela a índole autoritária de um governo. Não é casual que o movimento insurrecional mais expressivo do Brasil-Colônia tenha se dado em torno de impostos (a derrama) e que daí tenha emergido a figura de nosso herói maior, o Tiradentes. Era na área fiscal que o colonizador de então exibia na plenitude o seu espírito tirânico. A cobrança de um quinto o "quinto dos infernos" sobre toda a produção de ouro gerou revolta e indignação. Quem diria que, séculos depois, com o país já livre da tirania externa (mas subjugado a outro tipo de tirania, interna), um quinto nos soasse como amenidade? Hoje, pagamos em impostos algo próximo a um terço do que produzimos. E a contrapartida a prestação de serviços é a mais precária possível.

O tributo, em sua acepção original, deve estabelecer o papel do Estado como prestador de serviços ao contribuinte e não como seu patrão e cobrador. O Estado não é um fim em si mesmo, mas um instrumento de organização da sociedade. Ela é a soberana, não o inverso. Portanto, o mesmo rigor que se estabelece na cobrança de impostos precisa haver na prestação de contas. O nome disso é cidadania e, quanto a isso, lamentavelmente, não avançamos muito, de Tiradentes para cá. As derramas continuam se sucedendo. Faço o preâmbulo para anunciar que, tendo em vista a insaciável voracidade fiscal do Estado brasileiro, que o leva freqüentemente (e é o caso presente) a desconhecer os limites da lei, a Ordem dos Advogados do Brasil instituiu, no dia 25 de janeiro deste ano, uma Comissão Especial de Estudo da Carga Tributária Brasileira.

Dela fazem parte tributaristas e juristas de renome: o ex-secretário da Receita Federal Osiris Lopes Filho (que a coordenará); e os tributaristas Ives Gandra Martins, Hugo de Brito Machado, José Luís Mossmann e Vladimir Rossi Lourenço (diretor-tesoureiro do Conselho Federal da OAB). A comissão fará já está fazendo um levantamento da situação tributária brasileira, para apresentar não apenas um diagnóstico de suas impropriedades jurídicas, mas também para formular propostas. A gota d'água desse processo foi a edição da Medida Provisória 232, editada no último dia do ano. Sem qualquer justificativa razoável, ao corrigir as tabelas que definem a base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Física, o governo federal aumentou o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido dos prestadores de serviço tributados pelo lucro presumido. O que deu com uma mão (a correção do IRPF), tirou com a outra. E com a maior caradura saiu-se com esta: a carga tributária não aumentou.

Claro: **o que houve foi transferência de injustiça fiscal.** A atualização monetária dos valores das tabelas do Imposto de Renda foi medida elementar de justiça tributária – justiça tardia e incompleta, diga-se. Ao corrigi-las, a União nada mais fez que dar início à reparação de um absurdo, restabelecendo parcialmente o valor real da moeda, corroído pela inflação. Não houve, repita-se, reposição plena: o reajuste foi de apenas 10%, bem menos que a inflação do período. Mesmo assim, a contrapartida foi a intolerável elevação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Esses impostos, hoje, são calculados sobre 32% do faturamento dos prestadores de serviço. O aumento dessa base de cálculo para 40% representa reajuste de quase 30% nos valores desses tributos. Absurdo total. Diante disso, a sociedade civil decidiu reagir. Como outras organizações já haviam ingressado no Supremo Tribunal Federal contra essa MP, argüindo-lhe a inconstitucionalidade, a OAB decidiu aderir na condição de *amicus curiae* (terceiro que intervém no processo em favor da tese jurídica defendida pelo autor original). E instalou essa Comissão para radiografar nossa realidade fiscal e propiciar à sociedade meios de transformá-la.

A luta por justiça e transparência tributária é, para a cidadania brasileira, tão relevante quanto a luta contra a ditadura. Sem justiça tributária não há democracia, desenvolvimento ou justiça social. Daí por que sustentamos que essa é uma luta de todos: pobres e ricos, empresários e assalariados. E é com essa bandeira que damos início ao ano judiciário, que se iniciou ontem, 1º de fevereiro”.

Fonte: Conselho Federal da OAB

ANEXO VI – CARGA TRIBUTÁRIA CONFORME SRF

TABELA - 1

CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA - 2003 e 2004

ANO (PIB)	R\$ MILHÕES CORRENTES			
	2003 (1.556.182)		2004 (1.766.621)	
	VALOR	% PIB	VALOR	% PIB
UNIÃO	377.081	24,23	442.280	25,04
<i>Orçamento Fiscal</i>	132.728	8,53	148.038	8,38
- IMPOSTO DE RENDA	99.850	6,42	110.308	6,24
Pessoas Físicas	4.774	0,31	5.799	0,33
Pessoas Jurídicas	32.614	2,10	37.020	2,10
Retido na Fonte	62.462	4,01	67.489	3,82
- IMP. S. PRODUTOS INDUST.	19.600	1,26	22.538	1,28
- IMP. S. OPERAÇÕES FINANC.	4.420	0,28	5.209	0,29
- IMP. S. COMÉRCIO EXTERIOR	8.144	0,52	9.181	0,52
- IMP. TERRITORIAL RURAL	234	0,02	245	0,01
- IMP. PROV. MOV. FINANC. (IPMF)	0	0,00	0	0,00
- TAXAS FEDERAIS	345	0,02	371	0,02
- DEMAIS	136	0,01	187	0,01
<i>Orçamento Seguridade</i>	201.624	12,96	246.466	13,95
- CONTR. P/ PREVIDÊNCIA SOCIAL	80.730	5,19	93.765	5,31
- COFINS	58.216	3,74	77.593	4,39
- CONTR. PROV. MOV. FINANC. (CPMF)	22.987	1,48	26.340	1,49
- CONTR. S. LUCRO LÍQUIDO	16.200	1,04	19.575	1,11
- PIS	14.654	0,94	17.116	0,97
- PASEP	2.032	0,13	2.301	0,13
- CONTR. SEG. SERV. PÚBLICO	4.453	0,29	7.179	0,41
- OUTRAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (1)	2.351	0,15	2.597	0,15
<i>Demais</i>	42.730	2,75	47.775	2,70
- FGTS	24.956	1,60	28.269	1,60
- CIDE COMBUSTÍVEIS	8.406	0,54	7.816	0,44
- OUTRAS CONTRIBUIÇÕES ECONÔMICAS (2)	1.460	0,09	1.917	0,11
- SALÁRIO EDUCAÇÃO	4.005	0,26	4.831	0,27
- SISTEMA "S" (3)	3.903	0,25	4.942	0,28
ESTADOS	142.284	9,14	165.324	9,36
- ICMS	120.233	7,73	138.275	7,83
- IPVA	7.740	0,50	8.910	0,50
- ITCD	874	0,06	710	0,04
- TAXAS	2.281	0,15	2.881	0,16
- PREVID. ESTADUAL	10.008	0,64	11.688	0,66
- OUTROS (AIR, ICM, ETC.)	1.149	0,07	2.860	0,16
MUNICÍPIOS	23.774	1,53	26.786	1,52
- ISS	9.130	0,59	9.682	0,55
- IPTU	7.723	0,50	8.965	0,51
- ITBI	1.508	0,10	1.851	0,10
- TAXAS	2.638	0,17	3.055	0,17
- PREVID. MUNICIPAL	2.670	0,17	3.118	0,18
- OUTROS TRIBUTOS	105	0,01	115	0,01
TOTAL	543.140	34,90	634.390	35,91

(1) INCLUI: CONT. S. A RECEITA DOS CONCURSOS DE PROGNÓSTICOS, CONT. P. CUSTEIO DE PENS. MILITARES, CONT. FUNDESP, CONT. FUNFENE OUTRAS

(2) INCLUI: FUNDAP - CONDECINE - AFRMM - CIDE REMESSAS + OUTRAS CONTRIB ECON

(3) CONTRIBUIÇÃO AOS SEGUINTE ORGÃOS: SENAR, SENAI, SESI, SENAC, SESC, INCRA, SDR, SEST, SENAT, SEBRAE, Fundo Aeroportuário e Ensino Prof. Máximo (DPC)

CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA - 2000 e 2004

INÍCIO - CONT. 1. A REGRAS DOS CONTRINOS DE PROGNOSTICOS CONT. A. COTIZ. DE PENS. MILITARES. CONT. FUNDESP. CONT. FUNDESP. OUTRAS
INÍCIO - FUNDAÇÃO - CONTINUAÇÃO - APROVAÇÃO - COTIZ. REGRAS - OUTRAS CONTRINOS
INÍCIO - CONTINUAÇÃO - APROVAÇÃO - COTIZ. REGRAS - OUTRAS CONTRINOS

¹ Fonte: Secretaria da Receita Federal, para as tabelas 1 e 2 deste anexo.

ANEXO VII - BALANÇOS E DEMONSTRATIVOS DE RESULTADOS.

6.7.1 Balanços consolidados do Ramo Trabalho no Estado do Paraná

ATIVO:	Meses:	12/01	12/02	12/03	12/04
CIRCULANTE:					
Disponível		1.138.804	733.290	1.379.623	1.596.014
Contas Receber Cliente		2.116.742	597.583	631.342	1.106.870
Outros		2.806.027	5.240.584	5.721.417	8.559.118
Estoque		41.860	30.744	122.794	9.599
Dispêndios Exerc. Seguinte		5.115	13.706	2.400	1.000
Total Circulant		6.108.348	6.615.907	7.857.576	11.272.601
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO:					
Total Realiz. Longo Praz		1.371.987	1.170.685	1.115.644	1.344.907
PERMANENTE:					
Imobilizad		625.675	962.778	1.067.177	704.327
Depreciação		122.590	186.509	256.631	245.440
Diferido		27.078	28.002	39.246	61.358
Outros Permanent		5.343	12.650	22.535	27.976
Total Permanente		535.507	817.121	872.127	548.221
TOTAL DO ATIVO:		8.015.842	8.603.713	9.845.347	13.165.729
PASSIVO:					
CIRCULANTE:					
Credores por Financiament		26.930	24.652	43.757	12.260
Contas/Pagar - Fornecedores		2.171.228	283.334	652.563	1.085.352
Outros		916.720	3.274.096	3.881.472	5.632.920
Total Circulant		3.114.878	3.582.082	4.577.792	6.730.532
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO					
Credores por Financiament		125.363	0	54.941	8.500
Credores por Funcionament		2.170.048	2.410.481	2.823.821	3.443.098
Total Exig. Longo Praz		2.295.410	2.410.481	2.878.762	3.451.598
PATRIMÔNIO LÍQUIDO					
Capital Social		541.087	990.102	1.238.929	1.580.147
Reserva de Capita		471.793	392.212	139.394	27.297
Reserva de Equalizaçã		321.622	338.332	30.431	-15.902
Reservas Legai		217.967	250.518	1.097.297	1.014.961
Outras Reservas		517.229	350.973	-259.776	-7.026
Sobras/Perda		-64.166	289.013	142.518	384.121
Total do Patrimônio Liquid		2.605.553	2.611.150	2.388.793	2.983.599
TOTAL DO PASSIVO		8.015.842	8.603.713	9.845.347	13.165.729
CONTAS DE RESULTADO					
Ingressos / Receitas Totai		14.078.706	15.173.315	16.605.869	22.658.853
Ingressos / Receitas Liquid		13.962.378	15.073.357	16.407.971	22.642.771
Sobra / Margem Brut		1.795.558	2.521.054	2.159.862	2.971.452
Ingressos / Receitas não Opera		20.746	14.268	88.501	104.394
Dispêndios / Despesas com Pesso		371.639	522.293	606.610	626.450
Dispêndios / Despesas Comercial		7.757	6.217	8.988	0
Dispêndios / Despesas Tributária		635.965	608.695	989.816	1.159.490
Dispêndios / Despesas Financeira		274.992	223.468	224.642	255.639
Ingressos / Receitas Financeira		537.591	675.228	913.288	628.275
Dispêndios / Despesas Administrativa		1.112.973	1.525.646	1.151.602	1.283.816
Dispêndios / Despesas Técnica		12.926	35.218	36.453	5.105
Dispêndios / Despesas não Opera		1.810	0	1.022	9.500
Sobra / Perda Líquida		-64.166	289.013	142.518	384.121
OUTRAS INFORMAÇÕES					
Compras Liq. Acumul. Períod		11.682.258	11.126.657	4.423.535	19.490.318
Ativo Financeiro		68.445	21.046	3.920.894	4.723.520

Fonte: SAAC/OCEPAR

6.7.2 Balanços consolidados do Ramo Transporte no Estado do Paraná

ATIVO:	Meses:	12/01	12/02	12/03	12/04
CIRCULANTE:					
Disponível		1.747.731	2.282.929	2.662.827	2.793.552
Contas Receber Cliente		2.444.442	4.182.260	5.088.590	7.171.999
Outros		784.866	956.047	1.927.575	2.123.250
Estoque		69.997	141.365	130.270	409.812
Dispêndios Exerc. Seguinte		4.782	39.386	145.624	979.536
Total Circulant		5.051.818	7.601.987	9.934.886	13.478.148
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO:					
Total Realiz. Longo Praz		481.455	827.752	2.123.044	541.662
PERMANENTE:					
Imobilizad		3.031.652	3.556.206	4.026.617	4.936.012
Depreciação		416.812	430.386	485.268	473.407
Diferido		0	54.187	54.187	3.160
Outros Permanent		62.148	10.601	14.035	33.877
Total Permanente		2.677.188	3.190.608	3.609.571	4.499.642
TOTAL DO ATIVO:		8.210.461	11.620.347	15.667.501	18.519.453
PASSIVO:					
CIRCULANTE:					
Credores por Financiament		440.742	682.851	709.915	1.170.837
Contas/Pagar - Fornecedores		995.288	670.659	1.063.329	1.132.932
Outros		424.694	2.260.794	2.472.564	4.311.540
Total Circulant		1.860.724	3.614.304	4.245.808	6.615.309
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO					
Credores por Financiament		43.570	276.641	68.569	0
Credores por Funcionament		500.695	644.543	1.087.594	1.101.457
Total Exig. Longo Praz		544.265	921.184	1.156.163	1.101.457
PATRIMÔNIO LÍQUIDO					
Capital Social		871.368	1.035.018	1.271.964	1.466.219
Reserva de Capita		545.794	280.593	899.733	632.648
Reserva de Equalizaçã		1.189.421	932.306	1.592.843	1.285.452
Reservas Legais		538.909	2.788.575	836.484	1.003.016
Outras Reservas		2.119.725	823.530	2.360.246	4.198.234
Sobras/Perda		540.255	1.224.837	3.304.260	2.217.117
Total do Patrimônio Liquid		5.805.473	7.084.859	10.265.530	10.802.686
TOTAL DO PASSIVO		8.210.461	11.620.347	15.667.501	18.519.452
CONTAS DE RESULTADO					
Ingressos / Receitas Totais		39.678.001	41.882.945	54.057.420	59.669.756
Ingressos / Receitas Liquid		38.438.650	41.521.877	52.903.558	59.148.071
Sobra / Margem Brut		6.299.005	8.762.808	11.755.402	13.357.490
Ingressos / Receitas não Opera		281.725	214.041	233.556	411.381
Dispêndios / Despesas com Pesso		899.915	1.619.519	1.810.682	2.786.482
Dispêndios / Despesas Comerciai		163.787	8.404	641.474	704.331
Dispêndios / Despesas Tributária		2.643.299	3.005.543	2.574.972	3.451.599
Dispêndios / Despesas Financeira		590.031	671.414	846.563	814.811
Ingressos / Receitas Financeira		204.609	182.707	424.318	211.519
Dispêndios / Despesas Administrativa		1.628.065	2.448.310	2.914.370	3.726.243
Dispêndios / Despesas Técnica		203.057	112.236	6.348	173.157
Dispêndios / Despesas não Opera		90.378	89.293	324.607	106.550
Sobra / Perda Liquidada		540.255	1.224.837	3.304.260	2.217.117
OUTRAS INFORMAÇÕES					
Compras Liq. Acumul. Period		31.598.461	42.273.668	39.705.741	43.257.160
Ativo Financeiro		661.107	229.353	0	101.456

Fonte SAAC/OCEPAR

6.7.3 Balanços consolidados do Ramo Saúde no Estado do Paraná

ATIVO:	Meses:	12/01	12/02	12/03	12/04
CIRCULANTE:					
Disponível		62.544.330	81.935.307	101.115.758	139.637.632
Contas Receber Cliente		44.475.366	49.312.426	55.154.171	57.350.024
Outros valores a realizar		8.866.063	18.397.815	12.742.083	28.072.750
Estoques		528.313	431.662	673.129	729.659
Dispêndios Exerc. Seguint		729.521	973.164	7.056.361	3.689.264
Total Circulant		117.143.593	151.050.174	176.741.503	229.479.530
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO:					
Total Realiz. Longo Praz		46.205.688	66.277.308	60.409.100	84.091.563
PERMANENTE:					
Imobilizad		36.235.250	41.148.323	48.899.086	51.960.731
Depreciação		11.017.163	12.485.270	17.355.064	20.606.933
Diferido		979.807	1.682.836	907.090	752.874
Outros Investimento		5.461.874	6.079.904	9.771.605	12.041.633
Total Permanente		31.659.768	36.425.795	42.222.717	44.158.306
TOTAL DO ATIVO:		195.009.049	253.753.277	279.373.321	357.729.398
PASSIVO:					
CIRCULANTE:					
Credores por Financiament		4.131.297	3.817.454	7.176.299	12.187.775
Contas/Pagar p/ cooperado		15.686.604	22.656.600	23.917.014	19.238.795
Outras contas a paga		39.087.943	59.843.146	64.857.970	104.007.096
Total Circulant		58.905.845	86.317.201	95.951.283	135.433.666
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO					
Credores por Financiament		2.165.721	2.022.255	4.534.812	4.522.204
Outros Credores		52.615.482	70.931.928	67.724.705	89.503.773
Total Exig. Longo Praz		54.781.203	72.954.183	72.259.517	94.025.977
PATRIMÔNIO LÍQUIDO					
Capital Social		48.700.927	57.311.293	64.566.111	73.972.371
Reserva de Capita		808.903	593.739	529.247	173.488
Reserva de Equalizaçã		704.934	703.124	1.558.244	398.065
Reservas Legai		9.302.965	11.784.961	14.105.196	17.177.365
Outras Reservas		14.358.362	14.784.381	17.005.278	18.853.198
Sobras/Perda		7.445.911	9.304.394	13.435.888	17.663.795
Total do Patrimônio Líquid		81.322.002	94.481.893	111.162.520	128.269.756
TOTAL DO PASSIVO		195.009.049	253.753.277	279.373.320	357.729.399
CONTAS DE RESULTADO					
Ingressos / Receitas Totai		805.646.751	939.612.630	1.076.291.651	1.227.748.793
Ingressos / Receitas de Intercamb		181.203.002	199.944.745	88.019.011	211.315.768
Ingressos / Receitas venda de mercadori		16.731.465	16.197.084	4.458.150	6.412.326
Dispêndios / Custos c/ serviços Cooperad		302.531.035	367.607.927	370.563.314	496.857.091
Dispêndios / Custos c/ serviços Acessário		275.138.514	310.261.536	361.142.347	413.795.683
Dispêndios / Custos c/ mercadoria vendi		6.723.712	5.738.433	5.336.946	1.289.651
Dispêndios / Custos com intercâmb		98.946.017	114.359.567	184.436.766	115.711.927
Ingressos / Receitas não Operaciona		922.052	1.161.677	1.241.764	1.525.561
Dispêndios / Despesas com Pesso		39.132.577	45.126.347	54.626.358	61.355.748
Dispêndios / Despesas Comerciai		12.808.867	8.900.298	15.725.966	16.685.266
Dispêndios / Despesas Tributária		13.750.927	14.453.266	26.745.973	31.005.506
Dispêndios / Despesas Financeira		5.055.147	6.009.245	4.162.414	4.382.583
Ingressos / Receitas Financeira		11.014.203	14.202.075	24.168.155	20.113.818
Dispêndios / Despesas Administrativa		55.936.262	71.586.365	85.267.051	90.512.727
Dispêndios / Despesas não Operaciona		1.114.037	1.629.185	258.547	126.176
Sobra / Perda Líquida		7.445.911	9.304.394	13.435.888	17.663.795
OUTRAS INFORMAÇÕES					
<i>Ativo Financeiro</i>					

Fonte:SAAC/OCEPAR.

6.7.4 Balanços e Demonstrativo de Resultado dos Exercícios de 2001 a 2004 da Cooperativa de Transportes de Cargas e Logísticas de São José dos Pinhais - Pr. COOPERLOG.

ATIVO:	Anos:	12/01	12/02	12/03	12/04
CIRCULANTE:					
Disponível		251.231	184.942	27.381	181.201
Contas Receber		271.010	373.666	270.347	668.001
Outros		81.411	168.853	276.101	270.404
Estoque		0	0	0	0
Dispêndios Exerc. Seguinte		1.129	3.774	8.198	1.242
Total Circulante		604.781	731.235	582.027	1.120.848
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO:					
Total Realiz. Longo Prazo		323.362	438.921	576.113	1.800
PERMANENTE:					
Imobilizado		98.173	127.633	139.482	150.606
Depreciação		27.833	42.821	60.025	68.269
Diferido		0	0	0	0
Outros		6.601	0	0	0
Total Permanente		76.941	84.812	79.457	82.337
TOTAL DO ATIVO:		1.005.084	1.254.968	1.237.597	1.204.985
PASSIVO					
CIRCULANTE:					
Credores por Financiamento		0	0	22	0
Contas/Pagar - Fornecedores		235.571	277.424	254.235	443.037
Outros		84.915	176.484	194.012	238.022
Total Circulante		320.486	453.908	448.269	681.059
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO:					
Credores por Financiamento		0	0	0	0
Credores por		328.444	465.635	587.729	4.882
Total Exig. Longo Prazo		328.444	465.635	587.729	4.882
PATRIMÔNIO LÍQUIDO:					
Capital Social		195.227	196.164	211.809	198.640
Reserva de Capital		0	0	0	0
Reserva de Equalização		0	0	0	0
Reservas Legais		55.916	148.746	133.026	10.587
Outras Reservas		48.571	-5.320	15.708	0
Sobras/Perda		56.440	-4.165	-158.944	309.817
Total do Patrimônio Líquido		356.154	335.425	201.599	519.044
TOTAL DO PASSIVO:		1.005.084	1.254.968	1.237.597	1.204.985
CONTAS DE RESULTADO					
Ingressos / Receitas Totais		5.562.644	4.425.306	5.321.473	6.513.336
Ingressos / Receitas Líquidas		5.562.644	4.425.306	5.321.473	6.513.336
Sobra / Margem		1.498.012	1.077.033	1.437.736	1.882.525
Ingressos / Receitas não Operacional		56.433	20.078	48.792	9.637
Dispêndios / Despesas com Pessoal		432.932	408.163	498.812	500.337
Dispêndios / Despesas Comerciais		0	0	266.345	36.410
Dispêndios / Despesas Tributárias		541.486	291.300	609.212	586.956
Dispêndios / Despesas Financeiras		49.194	28.434	68.665	24.309
Ingressos / Receitas Financeiras		734	415	0	0
Dispêndios / Despesas Administrativas		435.865	373.536	198.136	410.763
Dispêndios / Despesas Técnicas		0	0	0	0
Dispêndios / Despesas não Operacionais		39.262	258	4.302	23.570
Sobra / Perda Líquida		56.440	-4.165	-158.944	309.817

Fonte: SAAC /OCEPAR

6.7.5 Balanços e Demonstrativo de Resultado dos Exercícios de 2001 a 2004 da Cooperativa de Trabalho dos Profissionais de Engenharia e Técnicos Afins do Paraná - CEPROPAR - Curitiba- Pr.

ATIVO:	Anos:	12/01	12/02	12/03	12/04
CIRCULANTE:					
Disponível		31.279	13.512	24.089	52.076
Contas Receber		86.087	46.668	15.376	21.266
Outros		1.867	1.866	6.543	5.064
Estoque		0	0	0	0
Dispêndios Exerc. Seguinte		222	143	137	166
Total Circulante		119.455	62.189	46.145	78.572
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO:					
Total Realiz. Longo Prazo		0	0	0	0
PERMANENTE:					
Imobilizado		54.402	51.800	38.799	38.798
Depreciação		15.333	13.124	10.632	11.223
Diferido		10.998	9.922	8.748	8.551
Outros		1.033	1.573	1.573	1.573
Total Permanente		51.100	50.171	38.488	37.699
TOTAL DO ATIVO:		170.555	112.360	84.633	116.271
PASSIVO					
CIRCULANTE:					
Credores por Financiamento		0	0	0	0
Contas/Pagar - Fornecedores		0	239	13.916	48.912
Outros		68.759	55.758	33.189	36.940
Total Circulante		68.759	55.997	47.105	85.852
EXIGÍVEL A LONGO PRAZO:					
Credores por Financiamento		11.544	0	0	0
Credores por		0	9.048	8.298	7.630
Total Exig. Longo Prazo		11.544	9.048	8.298	7.630
PATRIMÔNIO LÍQUIDO:					
Capital Social		7.625	9.650	7.850	8.100
Reserva de Capital		0	0	0	0
Reserva de Equalização		27.620	0	0	0
Reservas Legais		92.360	0	0	0
Outras Reservas		1.803	81.306	34.695	18.999
Sobras/Perda		-39.156	-43.641	-13.315	-4.310
Total do Patrimônio Líquido		90.252	47.315	29.230	22.789
TOTAL DO PASSIVO:		170.555	112.360	84.633	116.271
CONTAS DE RESULTADO					
Ingressos / Receitas Totais		740.943	518.682	366.559	444.179
Ingressos / Receitas Líquidas		740.943	518.682	366.559	444.179
Sobra / Margem		168.390	90.115	55.834	70.988
Ingressos / Receitas não operacional		19.652	0	10.274	0
Dispêndios / Despesas com Pessoal		0	0	0	0
Dispêndios / Despesas Comercial		0	0	0	0
Dispêndios / Despesas Tributárias		35.785	27.072	9.055	29.479
Dispêndios / Despesas Financeiras		5.732	4.370	6.521	2.560
Ingressos / Receitas Financeiras		5.704	4.702	842	1.750
Dispêndios / Despesas Administrativa		184.001	107.016	61.109	45.009
Dispêndios / Despesas Técnicas		7.384	0	2.772	0
Dispêndios / Despesas não Operacional		0	0	808	0
Sobra / Perda Líquida		-39.156	-43.641	-13.315	-4.310

Fonte: SAAC /OCEPAR